# CONTABILITATEA FINANCIARĂ A ÎNTREPRINDERII

PERFORMANTICA

Carmen Luiza PAHONE

# CONTABILITATEA FINANCIARĂ A ÎNTREPRINDERII

Scanned with OKEN Scanner

**Editura PERFORMANTICA**
**Institutul Național de Inventică, Iaşi**
performantica@inventica.org.ro
Iaşi, Bd. Carol I nr. 3-5
tel/fax: 0232-214763

Descrierea CIP a Bibliotecii Naţionale a României

**PAHONE, CARMEN LUIZA**
**CONTABILITATEA FINANCIARĂ A ÎNTREPRINDERII/**
Carmen Luiza Pahone ;
Iaşi : Performantica 2007
ISBN (10): 973-730-298-2
ISBN (13): 978-973-730-298-4

**Referent ştiinţific**
Prof. univ. dr. Emil Horomnea

**Consilier editorial:**
prof. dr. Traian Stănciulescu

**Secretar de redacţie:**
Octav Păuneţ

**Coperta:**
Carmen Anton

**EDITURĂ ACREDITATĂ DE CNCSIS BUCUREŞTI, 1142/30.06.2003**

**Copyright © 2007**
**Toate drepturile asupra acestei ediții sunt rezervate autorului**

Scanned with OKEN Scanner

## CUPRINS


**CAPITOLUL 1 - CONTABILITATEA CAPITALURILOR ..... 3**
1.1. Conţinut, rol, structură ..... 3
1.2. Organizarea contabilităţii capitalului ..... 3
1.3. Contabilitatea capitalului social ..... 4
*1.2.1.Constituirea capitalului social ..... 4*
*1.2.2. Majorarea capitalului social ..... 6*
*1.2.3. Reducerea capitalului social ..... 6*
1.4. Contabilitatea primelor legate de capital ..... 8
1.5. Contabilitatea rezervelor din reevaluare ..... 9
1.6. Contabilitatea rezervelor ..... 10
1.7. Contabilitatea rezultatului reportat ..... 11
1.8. Contabilitatea rezultatului exerciţiului ..... 12
1.9. Contabilitatea subvenţiilor guvernamentale pentru investiţii ..... 13
1.11. Contabilitatea provizioanelor ..... 14
1.12.Contabilitatea împrumuturilor şi datoriilor asimilate ..... 15
1.12.1.Structura împrumuturilor şi datoriilor asimilate ..... 15
1.12.2.Contabilitatea împrumuturilor din emisiuni de obligaţiuni ..... 16
1.12.3. Contabilitatea creditelor bancare pe termen lung ..... 18
1.12.4. Contabilitatea datoriilor care privesc imobilizările fionanciare ..... 20
1.12.5. Contabilitatea altor împrumuturi şi datorii asimilate ..... 21
**CAPITOLUL 2 - CONTABILITATEA IMOBILIZĂRILOR ..... 30**
2.1. Conţinutul şi structura activelor imobilizate ..... 30
2.2. Evaluarea şi reevaluarea imobilizărilor ..... 30
2.3. Contabilitatea imobilizărilor necorporale ..... 31
2.4. Contabilitatea imobilizărilor corporale ..... 34
2.5. Contabilitatea imobilizărilor financiare ..... 39
2.6. Contabilitatea ajustărilor şi a provizioanelor pentru deprecierea imobilizărilor ..... 41
**CAPITOLUL 3 - CONTABILITATEA STOCURILOR ..... 50**
3.1. Caracterizarea generală a stocurilor ..... 50
3.2. Evaluarea stocurilor ..... 51
3.3. Metode de evidenţă operativă şi analitică a stocurilor ..... 51
3.4. Organizarea contabilităţii sintetice a stocurilor ..... 52
3.5. Contabilitatea materiilor prime şi a materialelor consumabile ..... 53
3.7. Contabilitatea produselor ..... 56
3.8. Contabilitatea producţiei în curs de execuţie ..... 58
3.9. Contabilitatea stocurilor aflate la terţi ..... 59
3.10. Contabilitatea animalelor ..... 60
3.11. Contabilitatea mărfurilor ..... 62
3.12. Contabilitatea ambalajelor ..... 68
**CAPITOLUL 4 - CONTABILITATEA DECONTĂRILOR CU TERŢII ..... 82**
4.1. Noţiuni generale privind creanţele şi datoriile ..... 82
4.2. Contabilitatea datoriilor şi creanţelor comerciale ..... 82
*4.2.1. Contabilitatea decontărilor cu furnizorii ..... 82*
*4.2.2. Contabilitatea decontărilor cu clienţii. Clasificarea creanţelor din vânzări pe credit ..... 88*
4.3. Contabilitatea decontărilor cu personalul şi cu asigurările sociale ..... 90
4.4. Contabilitatea decontărilor cu bugetul statului ..... 94


Scanned with OKEN Scanner

*4.4.1. Structura datoriilor şi creanţelor faţă de stat şi faţă de alte organisme publice* ..... *94*
*4.4.2. Contabilitatea impozitului pe profit* ..... *94*
*4.4.3. Contabilitatea taxei pe valoarea adăugată* ..... *96*
*4.4.4. Contabilitatea subvenţiilor* ..... *102*
*4.4.5. Contabilitatea datoriilor din alte impozite, taxe şi vărsăminte asimilate* ..... *102*
*4.4.6. Contabilitatea datoriilor faţă, de diferite organisme publice* ..... *103*
*4.4.7. Contabilitatea altor datorii şi creanţe faţă de buget* ..... *104*
4.5. Contabilitatea decontărilor în cadrul grupului ..... 105
4.6. Contabilitatea decontărilor cu asociaţii ..... 105
4.7. Contabilitatea decontărilor din operaţii în participaţie ..... 107
4.8. Contabilitatea decontărilor cu debitorii şi creditorii diverşi ..... 108
4.9. Contabilitatea operaţiunilor de regularizare ..... 110
*4.9.1. Structura datoriilor şi creanţelor din operaţii de regularizare* ..... *110*
*4.9.2. Cheltuielile înregistrate în avans* ..... *111*
*4.9.3. Veniturile înregistrate în avans* ..... *112*
4.11. Contabilitatea ajustărilor (provizioanelor) pentru deprecierea creanţelor ..... 113
**CAPITOLUL 5 - CONTABILITATEA TREZORERIEI ..... 126**
5.1. Contabilitatea investiţiilor financiare pe termen scurt ..... 126
5.2. Contabilitatea valorilor de încasat ..... 128
5.3. Contabilitatea operaţiilor efectuate prin conturile bancare ..... 129
5.4. Contabilitatea dobânzilor privind disponibilităţile băneşti şi creditele de trezorerie ..... 135
5.5. Contabilitatea creditelor bancare pe termen scurt ..... 136
5.6. Contabilitatea decontărilor în numerar ..... 137
5.7. Contabilitatea altor valori păstrate la casieria unităţii ..... 140
5.8. Contabilitatea acreditivelor ..... 142
5.9. Contabilitatea avansurilor de trezorerie ..... 143
5.10. Contabilitatea viramentelor interne ..... 144
5.11. Contabilitatea provizioanelor pentru deprecierea titlurilor de plasament ..... 145
**CAPITOLUL 6 - CONTABILITATEA CHELTUIELILOR ŞI VENITURILOR ..... 153**
6.1. Structura cheltuielilor şi veniturilor în contabilitatea financiară ..... 153
*6.1.1. Cheltuielile de exploatare* ..... *153*
*6.1.2. Cheltuielile financiare* ..... *154*
*6.1.3. Cheltuielile excepţionale* ..... *154*
*6.1.4. Veniturile din exploatare* ..... *154*
*6.1.5. Veniturile financiare* ..... *155*
*6.1.6. Veniturile excepţionale* ..... *155*

**PLANUL DE CONTURI ..... 158**

Scanned with OKEN Scanner

**Contabilitate**
**de Marin Sorescu**

Vine o vreme
Când trebuie să tragem sub noi
O linie neagră.
Şi să facem socoteala.
Câteva momente când era să fim fericiţi,
Câteva momente când era să fim frumoşi,
Câteva momente când era să fim geniali.
Ne-am întâlnit de câteva ori.
Cu nişte munţi, cu nişte copaci, cu nişte ape
Pe unde-or mai fi?
Mai trăiesc?
Toate acestea fac un viitor luminos
Pe care l-am trăit, cândva.
O femeie pe care am iubit-o
Şi cu aceeaşi femeie care nu m-a iubit
Fac ZERO
Un sfert din ani de studii
Fac mai multe miliarde de cuvinte furajere,
A căror înţelepciune am eliminat-o treptat.
Şi în sfârşit, o soartă,
Şi cu încă o soartă, de unde-o mai fi ieşit?
Fac două. Scriem una şi ţinem una,
Poate cine ştie, mai există şi-o viaţă de apoi.

Scanned with OKEN Scanner

# CAPITOLUL 1

# CONTABILITATEA CAPITALURILOR

## 1.1. Conținut, rol, structură

Capitalurile deținute de către agenții economici reprezintă surse stabile și permanente de finanțare a activului patrimonial. Sub aspect economic, capitalul cuprinde totalitatea resurselor materiale care, prin asociere cu ceilalți factori de producție (munca, știința, informația, pământul), participă la producerea de bunuri în scopul obținerii unui profit. Datorită faptului că se află la dispoziția agenților economici o perioadă mai mare de timp, ele poartă denumirea de capitaluri permanente și se pot structura astfel:

1) Capitaluri proprii (pasiv intern);
2) Provizioane asimilate capitalurilor;
3) Datorii pe termen lung (pasiv extern).

1) **Capitalurile proprii** cuprind totalitatea capitalurilor aflate în proprietatea titularilor de patrimoniu *(acționari, asociați, întreprinzători individuali)*. Principalele forme de manifestare ale capitalurilor proprii sunt:

- *capital propriu nominalizat* care este reprezentat prin capitalul social, care reflectă valoarea activelor investite direct de către acționari și asociași:
- *capitaluri proprii nenominalizate* reprezintă capitalul acumulat de către întreprindere ca urmare a unei activități economice profitabile, în care se includ: prime legate de capital, rezervele, rezultatul exercițiului și rezultatul reportat.

2) **Provizioanele pentru riscuri și cheltuieli** sunt rezerve constituite în scop de autoprotecție în fața a numeroase riscuri și deprecieri posibile. Ele sunt destinate să acopere datorii legate de litigii, amenzi, penalități, despăgubiri etc., care sunt incerte în ceea ce privește valoarea sau data la care vor apărea.

3) **Datoriile pe termen lung** sunt reprezentate de împrumuturi pe tremen mediu și lung de la instituțiile bancare sau de la alte persoane fizice sau juridice. Principalele împrumuturi și datorii pe termen mai mare de un an sunt:

- împrumuturi din emisiunea de obligațiuni;
- credite bancare pe termen lung;
- datorii ce privesc datoriile financiare;
- dobânzi aferente împrumuturilor și datoriilor asimilate.

## 1.2. Organizarea contabilității capitalului

Existența și mișcările capitalurilor și a subvențiilor pentru investiții sunt reflectate cu ajutorul conturilor sintetice de gradul I și II, grupate în clasa 1 a planului de conturi general, în care se regăsesc următoarele grupe de conturi:



Scanned with OKEN Scanner

- **Grupa 10 „Capital şi rezerve":**
  - 101 „Capital social"
  - 104 „Prime legate de capital"
  - 105 „Rezerve din reevaluare"
  - 106 „Rezerve"

  După funcţia contabilă, acestea sunt conturi de pasiv.
- **Grupa 11 „Rezultatul reportat" :**
  - Contul bifuncţional 117 „Rezultatul reportat
- **Grupa 12 „Rezultatul exerciţiului":**
  - Contul bifuncţional 121 „profit şi pierdere"
  - Contul de activ 129 „Repartizarea profitului"
- **Grupa 13 „Subvenţii pentru investiţii":**
  - Contul de pasiv 131 Subvenţii pentru investiţii"
- **Grupa 15 „Provizioane pentru riscuri şi cheltuieli**
  - Contul de pasiv 15 1 „Provizione pentru riscuri şi cheltuieli"
- **Grupa 16 „Împrumuturi şi datorii asimilate"**
  - **161 Împrumuturi din emisiunea de obligaţiuni"**
  - **162 „Credite bancare pe termen lung"**
  - **166 „Datorii ce privesc imobilşizările financiare"**
  - **167 „Alte împrumuturi şi datorii asimilate"**
  - **168 „Dobânzi aferente împrumuturilor şi datoriilor asimilate"**
  - **169 „Prime privind rambursarea obligaţiunilor"**

Funcţia contabilă a acestor conturi este de pasiv, cu excepţia contului 169 „Prime privind rambursarea obligaţiunilor", care este un cont de activ.

## 1.3. Contabilitatea capitalului social

### *1.2.1.Constituirea capitalului social*

Constituirea capitalului social se face prin subscriere de aport social de către asociaţi sau acţionari. Prin acţiunea de subscriere, asociaţii sau acţionarii se angajează în actul de constituire la o contribuţie în bani sau în natură, în vederea înfiinţării unei societăţi comerciale. Între subscriere şi depunerea efectivă a capitalului promis poate exista un anumit decalaj în timp, capitalul social îmbracă două forme:

- capital subscris nevărsat;
- capital subscris vărsat.

În cazul societăţilor pe acţiuni trebuie vărsat 30% din capitalul subscris, şi cel puţin 50% la constituirea prin subscripţie publică Restul de capital se va vărsa în termen de 12 luni de la înmatriculare. In cazul societăţilor cu răspundere limitată, capitalul social subscris se varsă, de regulă, integral înainte de începerea formalităţilor de constituire.



Scanned with OKEN Scanner

Orice modificare a capitalului social se poate face numai pe baza hotărârii AGA şi cu îndeplinirea tuturor formalităţilor legate de această hotărâre.

Acţiunile se pot evalua la următoarele valori:

- *Valoarea nominală* - este dată de raportul dintre capitalul social şi numărul de acţiuni emise

- *Valoarea contabilă* - se calculează ca un raport între activul net contabil şi numărul de acţiuni;

| Activul net = Activ total - Datorii - Active fictive |
|---|

Activele fictive sunt formate din cheltuieli de constituire, active de regularizare, prime privind rambursarea obligaţiunilor .

- *Valoarea de emisiune sau de piaţă* - este preţul la care se pun în vânzare acţiunile emise.

Mărimea minimă a capitalului social depinde de tipul, de societate:

- La societăţile în nume colectiv şi în comandită simplă nu este stabilită o limită a capitalului social;

- La societăţile pe acţiuni capitalul social nu poate fi mai mic de 2.500 lei, iar valoarea nominală minimă a unei acţiuni este de 0,10 lei;

- La societăţile cu răspundere limitată capitalul social minim este de 200 lei şi se divide în părţi sociale egale a căror valoare nominală nu poate fi mai mică de 10 lei;

- La societăţile pe acţiuni trebuie să fie minimum 5 acţionari, iar la S.R.L., maximum 50 de asociaţi.

Principalele operaţii privind *constituirea capitalului social* sunt reflectate în contabilitate astfel:

- Înregistrarea dreptului de creanţă al societăţii faţă de aportul promis de asociaţi sau acţionari:

| **456 "Decontări cu asociaţii privind capitalul"** | = | **1011 "Capital subscris nevărsat"** |
|---|---|---|

- Depunerea (vărsarea, aportarea) capitalului subscris an:

| **%** | = | **456** |
|---|---|---|
| **212 „Construcţii"** | | **"Decontări cu asociaţii privind capitalul"** |
| **301 "Materii prime"** | | |
| **512 "Conturi curente la bănci"** | | |
| **531 "Casa"** | | |



Scanned with OKEN Scanner

Transformarea capitalului subscris nevărsat la capitalul subscris vărsat (regularizarea capitalului subscris vărsat):

| | | |
|---|---|---|
| **1011 "Capital subscris nevărsat"** | = | **1012 "Capital subscris vărsat"** |

*1.2.2. Majorarea capitalului social*

Mărirea capitalului social poate să apară atunci când unitatea întâmpină dificultăți financiare, dar şi atunci când ea este într-o situație prosperă şi vrea să-şi extindă activitatea. În ambele situații societatea are nevoie de noi fonduri băneşti sau de anumite bunuri, pe care preferă să le producă din majorare de capital decât să recurgă la împrumuturi. Majorarea capitalului social se poate face pe mai multe căi şi anume:

- noi aporturi în natură şi numerar;
- prin încorporarea în capitalul social a unor elemente ce aparțin capitalurilor proprii, cum ar fi: rezervele, primele legate de capital, diferențele din reevaluare şi profitul;
- conversia unor datorii în acțiuni.

Principalele înregistrări contabile:

- încorporarea rezervelor în capital:

| | | |
|---|---|---|
| **106 "Rezerve"** | = | **1012 "Capital subscris vărsat"** |

- încorporarea primelor legate de capital:

| | | |
|---|---|---|
| **104 "Prime legate de capital"** | = | **1012 "Capital subscris vărsat"** |

- încorporarea rezervelor din reevaluare:

| | | |
|---|---|---|
| **105 "Rezerve din reevaluare"** | = | **1012 "Capitalsubscris vărsat"** |

- încorporarea profitului net obținut în exercițiul încheiat:

| | | |
|---|---|---|
| **129 "Repartizarea profitului"** | = | **1012 "Capital subscris vărsat"** |

*1.2.3. Reducerea capitalului social*

Căile de reducere a capitalului social sunt:

*a) Retragerea unor asociați sau acționari,* presupune următoarele înregistrări contabile:



Scanned with OKEN Scanner

- Achitarea obligații lor față de asociații sau acționarii care s-au retras:

| | | |
|---|---|---|
| **456 "Decontări cu asociații privind capitalul"** | = | **% 512 "Conturi curente la bănci" 531 "Casa"** |

- Diminuarea capitalului social prin retragere a unor asociați:

| | | |
|---|---|---|
| **1012 "Capital subscris vărsat"** | = | **456 "Decontări cu asociații privind capitalul"** |

*b) Anularea pierderilor din exercițiile anterioare.* Prin această operațiune se restabilește echivalența dintre activul real și capitalul social nominal, ca și între valoarea nominală și valoarea de piață a acțiunilor. Micșorarea capitalului prin acoperirea pierderilor se poate face numai în cazul în care au fost epuizate toate rezervele constituite.

- Reducerea capitalului social pentru anularea pierderilor se înregistrează astfel:

| | | |
|---|---|---|
| **1012 "Capital subscris vărsat"** | = | **117 "Rezultatul reportat"** |

*c) Existența unui capital mare în comparație cu activitatea desfășurată,* presupune următoarele înregistrări:

- Răscumpărarea acțiunilor:

| | | |
|---|---|---|
| **502 "Acțiuni proprii"** | = | **% 512 "Conturi curente la bănci" 531 "Casa"** |

- Anularea acțiunilor răscumpărate cînd valoarea de răscumpărare <valoarea lor nominală):

| | | |
|---|---|---|
| **1012 'Capital subscris vărsat"** | = | **% 501 "Acțiuni " 7728 "Alte venituri excepționale din operații de capital"** |

- Anularea acțiunilor răscumpărate (când valoarea de răscumpărare >valoarea lor nominală):

| | | |
|---|---|---|
| **% 1012 "Capital subscris vărsat" 6728** | = | **501 "Acțiuni"** |



Scanned with OKEN Scanner

## 1.4. Contabilitatea primelor legate de capital

Primele legate de capital reprezintă elemente ale capitalurilor proprii şi rezultă în urma operaţiunilor de majorare a capitalului social prin emisiunea de noi acţiuni, fuziunea cu alte societăţi şi conversia datoriilor în acţiuni.[1] In funcţie de modul de constituire, acestea se grupează astfel:

***a) Primele de emisiune*** se determine prin diferenţa dintre valoarea de emisiune a noilor acţiuni sau părţi sociale (mai mare) şi valoarea nominală a acestora (mai mică). Primele de emisiune trebuie:

- să acopere cheltuielile de emisiune;
- să egaleze drepturile acţionarilor noi cu cele ale vechilor acţionari, prin compensarea diferenţei dintre valoarea nominală şi valoarea contabilă a vechilor acţiuni.

***b) Primele de aport*** corespund diferenţei dintre valoarea bunurilor aportate şi valoarea nominală a acţiunilor sau părţilor sociale atribuite în schimbul aportului. Prima de aport are aceeaşi funcţie ca prima de emisiune.

***c) Primele de fuziune*** se calculează ca diferenţă între valoarea bunurilor primite prin fuziune şi suma cu care a crescut capitalul social al întreprinderii absorbante.

***d) Primele de conversie*** se stabilesc cu ocazia conversiei datoriilor în acţiuni.

Contabilitatea sintetică a primelor de capital se realizează cu ajutorul contului 104 „Prime de capital", detaliat pe următoarele conturi sintetice de grad II, având funcţia contabilă de pasiv:

1041 „Prime de emisiune"
1042 „Prime de fuziune"
1043 „Prime de aport"
1044 „Prime de conversie obligaţiunilor în acţiuni"

Principalele înregistrări contabile:

| | | |
|---|---|---|
| **456**<br>**"Decontări cu asociaţii privind capitalul** | **=** | **%**<br>**1011**<br>**"Capital subscris nevărsat"**<br>**1041**<br>**"Prime de emisiune sau de aport"** |

- Emisiunea de acţiuni cu primă de emisiune:

Utilizarea unei părţi din prima de emisiune pentru acoperirea cheltuielilor cu emisiunea şi vânzarea:

| | | |
|---|---|---|
| **1041**<br>**'Prime de emisiune sau aport"** | **=** | **201**<br>**"Cheltuieli de constituire"** |

[1] E. Dumitrean, Gh. Scorţescu, s.a., *Contabilitate financiară I,* Ed. Sedcom Libris, Iaşi, 2002.



Scanned with OKEN Scanner

Transferarea primelor de capital la alte rezerve:

| | | |
|---|---|---|
| **104 "Prime legate de capital"** | = | **1068 "Alte rezerve"** |

Integrarea primelor în capitalul social:

| | | |
|---|---|---|
| **104 "Prime legate de capital"** | = | **1012 "Capital subscris vărsat"** |

## 1.5. Contabilitatea rezervelor din reevaluare

Rezervele din reevaluare se stabilesc prin compararea valorii actuale (mai mari) cu valoarea de intrare (mai mică) a elementelor de activ supuse reevaluării. Acestea se încorporează ulterior în rezerve sau se pot transfera la capital social. De asemenea, cu ajutorul rezervelor din reevaluare se pot acoperi pierderile din exercițiile anterioare.

Principalele înregistrări contabile sunt:

- Plusul de valoare rezultat în urma reevaluării imobilizărilor corporale:

| | | |
|---|---|---|
| **% 211 "Terenuri" 212 "Construcții"** | = | **105 "Rezerve din reevaluare"** |

- Diferențele dintre amortizarea actualizată şi cea calculată până ia data reevaluării mijloacelor fixe:

| | | |
|---|---|---|
| **105 "Rezerve din reevaluare"** | = | **281 "Amortizări privind imobilizările corporale"** |

- Incorporarea rezervelor din reevaluare la rezerve:

| | | |
|---|---|---|
| **105 „Rezerve din reevaluare"** | = | **1068 "Alte rezerve"** |

- Incorporarea rezervelor din reevaluare în capitalul social:

| | | |
|---|---|---|
| **105 „Rezerve din reevaluare"** | = | **1012 „Capital subscris vărsat"** |

- Acoperirea pierderilor din exercițiile anterioare:

| | | |
|---|---|---|
| **105 „Rezerve din reevaluare"** | = | **107 „Rezultatul portat"** |



Scanned with OKEN Scanner

## 1.6. Contabilitatea rezervelor

Rezervele semnifică o capitalizare a profitului în vederea acoperirii eventualelor pierderi.[2]

Rezervele consolidează baza materială a unității, sporind capacitatea acesteia de a face față unor conjuncturi nefavorabile și a eventualelor pierderi. în principal, rezervele se pot utiliza pentru acoperirea pierderilor sau pentru majorarea capitalului social.

După modul de constituire și utilizare, rezervele se grupează astfel:

***a) Rezervele legale*** se constituie anual în procent de 5% din profitul brut până ce vor atinge minim o cincime din capitalul social.[3]

***b) Rezervele statutare*** nu sunt impuse de lege, dar se pot constitui din profitul net în cota și limitele prevăzute de statut.

***c) Rezerve reprezentând surplusul realizat din rezervele din reevaluare*** se constituie pe măsura amortizării activelor reevaluate sau în momentul vînzării sau casării acestora.

***d) Alte rezerve*** (rezerve libere sau facultative) se pot constitui din profitul net pe baza hotărârii AGA, precum și din alte surse.

Principalele înregistrări contabile sunt:

- Constituirea rezervelor din profitul brut sau net al exercițiului curent:

| | | |
|---|---|---|
| **129 "Repartizarea profitului"** | = | **106 "Rezerve"** |

- Constituirea rezervelor din profitul exercițiilor anterioare:

| | | |
|---|---|---|
| **117 "Rezultatul reportat"** | = | **106 "Rezerve"** |

- Constituirea rezervelor din primele legate de capital:

| | | |
|---|---|---|
| **104 "Prime legate de capital"** | = | **106 "Rezerve"** |

- Constituirea rezervelor din rezerve din reevaluare:

| | | |
|---|---|---|
| **105 "Rezerve din reevaluare"** | = | **106 "Rezerve"** |

- Utilizarea rezervelor pentru majorarea capitalului social:

| | | |
|---|---|---|
| **106 "Rezerve"** | = | **1012 "Capital subscris vărsat"** |

[2] E. Horomnea, Tratat de contabilitate, teorii, concepte, principii, standarde, Ed. Sedcom Libris, Iași, 2001.

[3] Legea nr. 31/1990 modificată prin legea nr. 302/2005.



Scanned with OKEN Scanner

- Utilizarea rezervelor pentru acoperirea pierderilor din exerciţiile anterioare:

| 106 "Rezerve" | = | 107 „Rezultatul reportat" |
|---|---|---|

- Utilizarea rezervelor pentru acoperirea pierderii din exerciţiul încheiat:

| 106 "Rezerve" | = | 121 "Profit şi pierdere" |
|---|---|---|

## 1.7. Contabilitatea rezultatului reportat

Rezultatul reportat este o structură a capitalului propriu concretizat fie în profit nerepartizat sau amânat de la repartizare din exerciţii, fie pierderea neacoperită total sau parţial la sfârşitul exerciţiilor precedente.

După conţinutul economic este un cont de surse proprii, care în bilanţ apare în pasiv astfel:

- cu sume în negru, dacă rezultatul reportat exprimă profit lăsat în aşteptare;
- cu sume în roşu, dacă rezultatul reportat exprimă pierdere lăsată în aşteptare.

După funcţia contabilă este asimilat conturilor bifuncţionale:

- cont de activ, când are sold debitor reprezentând pierdere lăsată în aşteptare;
- cont de pasiv, când are sold creditor reprezentând profit lăsat în aşteptare.

Contabilitatea sintetică a rezultatului reportat se realizează cu ajutorul contului 117 „Rezultatul reportat", cont sintetic de gradul I dezvoltat pe cinci conturi sintetice de grad II:

- 1171 - Rezultatul reportat reprezentând profitul nerepartizat
- 1172 - Rezultatul reportat provenit din adoptarea pentru prima dată a IAS, mai puţin IAS29
- 1174 - Rezultatul reportat provenit din corectarea erorilor fundamentate
- 1176 – Rezultatul reportat provenit din trecerea la plicarea Reglementărilor contabile conforme cu Directiva a IV-a a CEE

Operaţiile privind contul 117 „Rezultatul reportat" pot fi reflectate în contabilitate astfel:

a) Când rezultatul reportat este reprezentat de pierderea lăsată în aşteptare (activ):

- evidenţierea pierderilor realizate în exerciţiile curente reportate pentru exerciţiile viitoare (contul 121 a prezentat sold debitor):

| 117 "Rezultatul reportat" | = | 121 "Profit şi pierdere" |
|---|---|---|



Scanned with OKEN Scanner

- acoperirea pierderii anilor precedenţi pentru diminuarea capitalului social:

| | | |
|---|---|---|
| **1012 "Capital subscris vărsat"** | = | **117 "Rezultatul reportat"** |

Acoperirea pierderii anilor precedenţi din rezervele de capitalului social

| | | |
|---|---|---|
| **106 "Rezerve"** | = | **117 "Rezultatul reportat"** |

b) Când rezultatul reportat este reprezentat de profitul lăsat în aşteptare:

- profitul net realizat în exerciţiile precedente destinat măririi capitalului social:

| | | |
|---|---|---|
| **117 'Rezultatul reportat"** | = | **1012 "Capital subscris vărsat"** |

- profitul net realizat în exerciţiile precedente destinat virării la rezerve:

| | | |
|---|---|---|
| **117 'Rezultatul reportat"** | = | **106 "Rezerve'** |

- profitul net realizat în exerciţiile precedente repartizat pentru dividende:

| | | |
|---|---|---|
| **117 'Rezultatul reportat"** | = | **457 "Dividende de plată"** |

- profitul net al exerciţiului expirat lăsat în aşteptare amânat la repartizare:

| | | |
|---|---|---|
| **121 Profit şi pierdere** | = | **117 Rezultatul reportat** |

## 2.8. Contabilitatea rezultatului exerciţiului

Din punct de vedere financiar contabil rezultatul reprezintă diferenţa dintre venituri şi cheltuieli, rezultând în final profit sau pierdere. Rezultatul se determină cu ocazia închiderii conturilor de venituri şi cheltuieli, operaţie care se face la sfârşitul fiecărei luni.

***Contul 121 „Profit şi pierdere"*** este bifuncţional şi ţine evidenţa profitului sau pierderii realizate în cursul exerciţiului.

În creditul contului 121 se înregistrează:

- La sfârşitul lunii, soldurile creditoare ale conturilor de venituri

| | | |
|---|---|---|
| **% "Conturile de venituri"** | = | **121 "Profit şi pierdere"** |

- La începutul anului următor, pierderile realizate în exerciţiul precedent, care n-au fost acoperite:

| | | |
|---|---|---|
| **117 "Rezultatul reportat"** | = | **121 "Profit şi pierdere"** |



Scanned with OKEN Scanner

- In debitul contului 121 se înregistrează: La sfârşitul lunii, soldurile debitoare ale conturilor de cheltuieli:

| | | |
|---|---|---|
| **121 "Profit şi pierdere"** | = | **% 'Conturile de cheltuieli"** |

- La începutul anului următor, profitul repartizat la sfârşitul anului precedent:

| | | |
|---|---|---|
| **121 „Profit şi pierdere"** | = | **129 "Repartizarea profitului"** |

***Contul de activ 129 „Repartizarea profitului"*** ţine evidenţa repartizării profitului. În debitul contului 129 se înregistrează:

- Repartizarea profitului la rezerve:

| | | |
|---|---|---|
| **129 "Repartizarea profitului"** | = | **106 "Rezerve"** |

- Repartizarea profitului la capital social:

| | | |
|---|---|---|
| **129 "Repartizarea profitului"** | = | **1012 "Capital subscris vărsat"** |

- Repartizarea profitului pentru dividende:

| | | |
|---|---|---|
| **129 "Repartizarea profitului"** | = | **457 "Dividende de plată"** |

În creditul contului 129 se înregistrează la începutul anului următor:
- închiderea la începutul anului următor a contului 129 cu profitul repartizat în exerciţiul precedent:

| | | |
|---|---|---|
| **121 "Profit şi pierdere"** | = | **129 "Repartizarea profitului"** |

Repartizarea profitului sau acoperirea pierderilor trebuie supuse aprobării AGA. în practică pot apărea cazuri când rezultatul exerciţiului nu a fost repartizat, rămânând în aşteptare.

## 1.9. Contabilitatea subvenţiilor guvernamentale pentru investiţii

Subvenţiile pentru investiţii reprezintă sume primite cu titlu gratuit de la buget sau din partea diferitelor persoane fizice sau juridice, în scopul finanţării unor investiţii care depăşesc puterea financiară a unui agent economic în scopul creerii de noi active imobilizate[4]. Conform Legii Contabilităţii nr. 82/1991, se asimilează subvenţiilor pentru investiţii următoarele elemente:

[4] E. Horomnea, Tratat de contabilitate. Teorii, concepte, principii, stansarde, Ed. Sedcom Libris, Iaşi, 2001.



Scanned with OKEN Scanner

- valoarea imobilizărilor primite cu titlu gratuit;
- valoarea imobilizărilor constatate în plus la inventar. Cu toate că, practic, subvenţiile reprezintă venituri excepţionale, acestea se includ iniţial în categoria capitalurilor proprii, ceea ce reprezintă un avantaj fiscal pentru beneficiarul investiţiei. Valoarea subvenţiei se va include în mod eşalonat în venituri, astfel:

- trecerea la venituri a unei sume egale cu mărimea amortizării, dacă investiţia rezultată din subvenţii este amortizabilă;

- trecerea la venituri a unei sume anuale calculate prin împărţirea valorii investiţiei la 10 ani, dacă investiţia respectivă este neamortizabilă[5].

Contabilitatea sintetică a subvenţiilor pentru investiţii guvernamentale se realizează cu ajutorul contului de pasiv 131 „Subvenţii guvernamentale pentru investiţii".

Principalele înregistrări contabile aferente subvenţiilor pentru investiţii sunt:

- Sume alocate pentru finanţarea investiţiilor:

| | | |
|---|---|---|
| **512**<br>**"Conturi curente la bănci"** | = | **131**<br>**"Subvenţii pentru investiţii"** |

- Primirea cu titlu gratuit sau constatarea plusurilor la inventar a unor imobilizări necorporale şi corporale:

| | | |
|---|---|---|
| **%**<br>**205**<br>**"Concesiuni, brevete şi alte valori similare"**<br>**211**<br>**"Terenuri"**<br>**212**<br>**"Construcţii"** | = | **131**<br>**"Subvenţii pentru investiţii"** |

- Trecerea cotelor părţi din subvenţii la venituri pe măsura amortizării incluse în cheltuieli:

| | | |
|---|---|---|
| **131**<br>**"Subvenţii pentru investiţii"** | = | **7584**<br>**„Venituri din subvenţii pentru investiţii"** |

## 1.11. Contabilitatea provizioanelor

Provizioanele sunt rezerve constituite în scop de autoprotecţie în vederea atenuării sau acoperirii unor riscuri, cheltuieli sau deprecieri probabile. Provizioanele se pot clasifica astfel:

- **provizioane pentru litigii**, care se constituie la sfârşitul exerciţiului pentru litigiile aflate în curs, deoarece există riscul ca acestea să se finalizeze în defavoarea unităţii respective;
- **provizioane pentru garanţii acordate clienţilor** care se constituie numai pentru

[5] I.P. Pântea, Gh. Bodea, Contabilitate financiară, Ed. Intelcredo, Deva, 2001.



Scanned with OKEN Scanner

bunurile livrate, lucrările executate şi serviciile prestate, respectiv pentru care se acordă garanţii în perioadele următoare, la nivelul cotelor prevăzute la contractele încheiate;

- **provizioanele pentru restructurare** se constituie în condiţiile vânzării sau încetării activităţii unei părţi a afacerii, închiderea unor sedii, modificări în structura conducerii;
- **provizioane pentru pensii şi obligaţii similare** se constituie la viitoarele entităţi care vor administra pensii private;
- **provizioane pentru impozite** se constituie pentru impozite, amenzi, majorări viitoare de plată datorate bugetului de stat, în condiţiile în care sumele respecctive nu apar reflectate în bilanţ ca datorie în relaţia cu statul.

Provizioanele se constituie pe seama cheltuielilor de exploatare, financiare sau excepţionale. Anularea sau diminuarea provizioanelor se face prin majorarea corespun-zătoare a veniturilor din provizioane[6].

Contabilitatea sintetică a provzioanelor se realizează cu ajutorul contului 151 „Provizioane" dezvoltat pe următoarele conturi:

1511 **Provizioane pentru litigii**
1512 **Provizioane pentru garanţii acordate clienţilor**
1514 **Provizioanele pentru restructurare**
1515 **Provizioane pentru pensii şi obligaţii similare**
1516 **Provizioane pentru impozite**
1518 **Alte impozite**

Principalele înregistrări contabile privind provizioanele reglementate sunt:

- Constituirea şi majorarea provizioanelor reglementate:

| | | |
|---|---|---|
| **6812 "Cheltuieli de exploatare privind provizioanele „** | = | **151 Provizioane** |

- Anularea sau diminuarea provizioanelor reglementate:

| | | |
|---|---|---|
| **151 Provizioane** | = | **7812 "Venituri din exploatare din provizioane"** |

## 2.12.Contabilitatea împrumuturilor şi datoriilor asimilate

### *2.12.1.Structura împrumuturilor şi datoriilor asimilate*

Entităţile economice pot beneficia de împrumuturi pe termen mediu şi lung de la unităţile bancare sau de la alte persoane fizice şi juridice. Deşi nu sunt surse proprii, aceste împrumuturi se înregistrează în contabilitate la capitaluri

[6] I.P. Pântea, Gh. Bodea, Contabilitatea financiară românească conformă cu directivele europene, Ed. Intelcredo, Deva, 2006.



Scanned with OKEN Scanner

permanente, întrucât reprezintă, alături de capitalurile proprii, surse stabile de finanțare a activității economice. Pentru împrumuturile primite, agenții economici trebuie să plătească dobânzi, contabilizate ca și cheltuieli financiare.

Împrumuturile și datoriile pe termen mai mare de un an au următoarea structură:

- împrumuturi din emisiuni de obligațiuni și prime de rambursare ale acestora;
- credite bancare pe termen lung, mediu și scurt;
- sumele datorate entităților afiliate și entităților de care compania este legată prin interese de participare;
- dobânzi aferente împrumuturilor și datoriilor asimilate;
- alte împrumuturi și datorii asimilate.

### *1.12.2.Contabilitatea împrumuturilor din emisiuni de obligațiuni*

***Obligațiunea*** reprezintă titluri de credit negociabile emise, de regulă, de societăți pe acțiuni, care pot contracta asemenea datorii la un nivel ce nu poate depăși 3/4 din capitalul social v»rsat existent conform ultimului bilanț aprobat[7]. El are dreptul de a încasa de la emitent dobânzile aferente sumei date cu împrumut.
Cele mai întâlnite tipuri de obligațiuni sunt:

***a) Obligațiuni ordinare,*** care asigură cumpărătorilor de obligațiuni (obligatarilor) o dobândă fixă sau variabilă, care se revizuiește periodic (la 3-6 luni).

***b) Obligațiuni cu primă de rambursare,*** care se calculează ca diferență între valoarea nominală (înscrisă pe obligațiuni) și prețul de emisiune (de vânzare), care este mai mic. Venitul realizat de obligatar în momentul rambursării echivalează cu o anu-mită dobândă anuală.

***c) Obligațiuni cu loterie,*** care se vând și se răscumpără la valoarea nominală. Periodic, prin tragere la sorți, se vor putea câștiga venituri echivalente cu dobânzile datorate obligatarilor.

Obligațiunile se rambursează fie la scadență, fie prin tragere la sorți înainte de scadență.

Între obligațiuni și acțiuni există următoarele deosebiri[8]:

- obligațiunea este un titlu de credit, iar acțiunea este un titlu de proprietate asupra unei părți din capitalul societății pe acțiuni;
- posesorul obligațiunii primește ca venit o dobândă fixă sau variabilă, iar posesorul acțiunii primește ca venit dividendul, care depinde de profitul realizat;
- obligațiunea nu conferă deținătorului drept de vot în AGA;
- deținătorul obligațiunii este creditorul societății, iar deținătorul acțiunii este coproprietarul societății;
- obligațiunea are termen de valabilitate până la scadență, în timp ce

[7] E.Dumitrean, Gh. Scorțescu s.a., Contabilitate financiară I, ed. Sedcom Libris, Iași, 2002.
[8] II. Pântea, Gh. Bodea, *Contabilitate financiară,* Ed. Intelcredo, Deva.



Scanned with OKEN Scanner

acțiunea este valabilă pe toată durata de funcționare a societății.

Pentru reflectarea în contabilitatea împrumuturilor din emisiunea de obligațiuni se utilizează următoarele conturi din grupa 16 „Împrumuturi și datorii asimilate":

161 Împrumuturi din emisiuni de obligațiuni
- 1614 Împrumuturi externe din emisiuni de obligațiuni garantate de stat
- 1615 Împrumuturi externe din emisiuni de obligațiuni garantate de bănci
- 1617 Împrumuturi interne din emisiuni de obligațiuni garantate de stat
- 1618 Alte împrumuturi din emisiunea de obligațiuni
- 1681 Dobânzi aferente împrumuturilor din emisiuni de obligațiuni

169 Prime privind rambursarea obligațiunilor

Principalele înregistrări contabile aferente împrumuturilor din emisiuni de obligațiuni sunt:

- Emisiunea de obligațiuni ordinare și subscrierea acestora:

| | | |
|---|---|---|
| **461 "Debitori diverși'** | = | **161 "Împrumuturi din emisiuni de obligațiuni"** |

- Emisiunea de obligațiuni cu primă și subscrierea acestora:

| | | |
|---|---|---|
| **% 461 "Debitori diverși" 169 "Prime privind rambursarea obligațiunilor"** | = | **161 "Împrumuturi din emisiuni de obligațiuni"** |

- Încasarea prin bancă sau în numerar a obligațiunilor emise:

| | | |
|---|---|---|
| **% 512 "Conturi curente la bănci" 531 "Casa"** | = | **461 "Debitori diverși"** |

- Achitarea dobânzilor

| | | |
|---|---|---|
| **1681 "Dobânzi aferente împrumuturilor din emisiuni de obligațiuni"** | = | **% 512 "Conturi curente la emisiuni de obligațiuni" bănci" 531 "Casa"** |

Scanned with OKEN Scanner

- Răscumpărarea la scadență a obligațiunilor la valoarea nominală:

| | | |
|---|---|---|
| **505**<br>**"Obligațiuni emise și răscumpărate"** | = | **512**<br>**"Conturi curente la bănci"**<br>**531**<br>**"Casa"**<br>**764**<br>**"Venituri din titluri de plasament"** |

- Răscumpărarea la bursă a obligațiunilor la o valoare mai mare decât valoarea nominală prin bancă:

| | | |
|---|---|---|
| **505**<br>**"Obligațiuni emise și răscumpărate"** | = | **%**<br>**512**<br>**"Conturi curente la bănci"**<br>**664**<br>**„Cheltuieli privind titlurile de plasament cedate"** |

- Anularea obligațiunilor răscumpărate:

| | | |
|---|---|---|
| **161**<br>**'împrumuturi din emisiuni obligațiuni"** | = | **505**<br>**"Obligațiuni emise Și răscumpărate"** |

*1.12.3. Contabilitatea creditelor bancare pe termen lung*

**Creditele** reprezintă sume împrumutate de către bănci persoanelor fizice și juridice și care trebuie rambursate (restituite) la un anumit termen numit scadență. Creditele bancare sunt purtătoare de dobânzi.

*Creditele bancare pe termen lung (peste 5 ani)* și pe *termen mediu (1-5 ani)* sunt destinate finanțării investițiilor. Agenții economici trebuie să întocmească un dosar de creditare, care trebuie să conțină informații privind sediul societății, obiectul de activitate, destinația creditului, posibilitățile de rambursare, studiu de fezabilitate, bugetul de venituri și cheltuieli, fluxul de trezorerie, bilanțul, balanța conturilor etc.

Contabilitatea creditelor bancare pe termen lung se realizează cu ajutorul contului sintetic de gradul I 162 Credite bancare pe termen lung, care se detaliază pe următoarele conturi:

1621 Credite bancare pe termen lung
1622 Credite bancare pe termen lung nerambursate la scadență
1623 Credite externe guvernamentale
1624 Credite bancare externe garantate de stat
1625 Credite bancare externe garantater de bănci
1626 Credite de la trezoreria statului
1627 Credite bancare interne garantate de stat
1682 Dobânzi aferente creditelor bancare pe termen lung



Scanned with OKEN Scanner

Principalele operații privind contractarea și rambursarea creditelor pe termen lung și mediu sunt:

- Punerea la dispoziția solicitantului a creditului contractat:

| | | |
|---|---|---|
| **512 "Conturi curente la bănci"** | = | **1621 "Credite bancare pe termen lung și mediu"** |

- Utilizarea directă a creditului pentru achitarea datoriei către furnizorii de imobilizări:

| | | |
|---|---|---|
| **404 "Furnizori de imobilizări"** | = | **1621 "Credite bancare pe termen lung și mediu"** |

- Datoriile privind dobânzile:

| | | |
|---|---|---|
| **666 "Cheltuieli privind dobânzile"** | = | **1682 "Dobânzi aferente creditelor bancare pe termen lung și mediu"** |

- Achitarea datoriilor privind dobânzile:

| | | |
|---|---|---|
| **1682 "Dobânzi aferente creditelor bancare pe termen lung și mediu"** | = | **512 "Conturi curente la bănci"** |

- Achitarea dobânzilor curente aferente creditelor acordate de bănci:

| | | |
|---|---|---|
| **666 "Cheltuieli privind dobânzile"** | = | **512 "Conturi curente la bănci"** |

- Rambursarea creditelor:

| | | |
|---|---|---|
| **1621 "Credite bancare pe termen lung și mediu"** | = | **512 "Conturi la bănci"** |

- Trecerea creditelor scadente la credite restante în cazul nerestituirii la scadență:

| | | |
|---|---|---|
| **1621 "Credite bancare pe termen lung și mediu"** | = | **1622 "Credite bancare pe termen lung și mediu nerambursate la scadență"** |

- Rambursarea creditelor bancare în valută, când rezultă diferențe favorabile de curs valutar, ca urmare a scăderii cursului valutar:



Scanned with OKEN Scanner

| | | |
|---|---|---|
| **1621 "Credite bancare pe termen lung şi mediu"** | = | **% 5124 "Conturi la bănci în devize" 765 "Venituri din diferenţe de curs valutar"** |

- Rambursarea creditelor bancare în valută, când rezultă diferenţe nefavorabile decurs valutar, ca urmare a creşterii cursului valutar:

| | | |
|---|---|---|
| **% 1621 "Credite bancare pe termen lung şi mediu" 665 "Cheltuieli din diferenţe de curs valutar"** | = | **5124 "Conturi la bănci în devize"** |

*1.12.4. Contabilitatea datoriilor care privesc imobilizările fionanciare*

Acţiunile unei societăţi comerciale pot fi cumpărate de o altă societate sub formă de titluri de participare. Societatea care a cumpărat titlurile poate acorda societăţii care le-a emis anumite împrumuturi în condiţii avantajoase. Pentru societatea care acordă împrumutul aceste sume se numesc creanţe legate de participaţii şi se contabilizează ca imobilizări financiare. Pentru societatea care beneficiază de împrumut, aceste sume reprezintă datorii legate de participaţii.Contabilitatea datoriilor legate de participaţii se realizează cu ajutorul contului de pasiv **166 Datorii care priversc imobilizările financiare,** dezvoltat pe următoarele conturi:

1661 Datorii faţă de entităţile afiliate

1663 Datorii faţă de entităţile de care compania este legată prin interese de participare

Înregistrările contabile ale operaţiilor aferente datoriilor legate de participaţii sunt:

- încasarea împrumutului de la societăţile care deţin titluri de participare:

| | | |
|---|---|---|
| **512 "Conturi curente la bănci"** | = | **166 " Datorii care priversc imobilizările financiare "** |

- dobânzi aferente datoriilor legate de participaţii:

| | | |
|---|---|---|
| **666 "Cheltuieli privind dobânzile"** | = | **1686 "Dobânzi aferente datoriilor legate de participaţii"** |



Scanned with OKEN Scanner

- Achitarea datoriilor privind dobânzile:

| | | |
|---|---|---|
| **1686 "Dobânzi aferente datoriilor legate de participații"** | = | **512 "Conturi curente la bănci"** |

- Restituirea împrumuturilor:

| | | |
|---|---|---|
| **166 " Datorii care privesc imobilizările financiare "** | = | **512 "Conturi curente la bănci"** |

*1.12.5. Contabilitatea altor împrumuturi şi datorii asimilate*

Contabilitatea altor împrumuturi şi datorii asimilate, precum şi a dobânzilor aferente se realizează cu ajutorul conturilor:
167 Alte împrumuturi şi datorii asimilate
1687 Dobânzi aferente altor împrumuturi şi datorii asimilate

În structura altor împrumuturi şi datorii asimilate intră:

- Depozitele şi garanțiile băneşti primite:

| | | |
|---|---|---|
| **% 512 „conturi curente la bănci"** | = | **167 "Alte împrumuturi şi datorii asimilate"** |

- Dobânzi aferente altor împrumuturi şi datorii asimilate

| | | |
|---|---|---|
| **666 "Cheltuieli privind dobânzile"** | = | **1687 "Dobânzi aferente altor împrumuturi şi datorii asimilate"** |

- Achitarea dobânzilor

| | | |
|---|---|---|
| **1687 "Dobânzi aferente altor împrumuturi şi datorii asimilate"** | = | **% 512 Conturi curente la bănci 513 Casa** |



Scanned with OKEN Scanner

## APLICAȚII

***PROBLEMA NR.1***

Să se înregistreze următoarele operațiuni:

Se constituie o societate pe acțiuni cu un capital subscris de 200.000 lei divizat în 20.000 acțiuni. La înființare s-a depus la bancă contravaloarea a 12.000 acțiuni și s-au adus aporturi în natură concretizate în utilaje evaluate la suma de 50.000 lei, pentru care s-au acordat 5.000 acțiuni, restul capitalului depunându-se la bancă în termen de un an.

*Rezolvare:*

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 456 | = | 1011 | 200.000 | 200.000 |

- Vărsarea capitalului în momentul înființării:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| % | = | 456 | | 170.000 |
| 5121 | | | 120.000 (12.000x10) | |
| 2122 | | | 50.000 (5.000x10) | |

- Transformarea capitalului subscris nevărsat în capital subscris vărsat:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 1011 | = | 1012 | 170.000 | 170.000 |

- Vărsarea ulterioară a capitalului:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 5121 | = | 456 | 30.000 (3.000x10) | 30.000 |

- Transformarea capitalului subscris nevărsat în capital subscris vărsat:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 1011 | = | 1012 | 30.000 | 30.000 |

***PROBLEMA NR.2***

Să se înregistreze următoarele operațiuni privind creșterea capitalului social:

a) A.G.A. (Adunarea Generală a Acționarilor) hotărăște majorarea capitalului social prin emisiunea unui pachet de 10.000 acțiuni cu valoare nominală de 15.000 lei (acțiuni care se vor achita ulterior prin numerar).

b) A.G.A. hotărăște majorarea capitalului social prin acceptarea unui nou aport în natură concretizat printr-un teren în valoare de 100.000 lei.

c) Societatea comercială „X" hotărăște majorarea capitalului social prin încorporarea următoarelor elemente de capitaluri proprii:

| | |
|---|---|
| 105 „Rezerve din reevaluare" : | 10.000 lei |
| 1063 „Rezerve statutare" | 8.000 lei |
| 1068 „Alte rezerve" | 6.000 lei |
| 107 „Rezultatul reportat" | 7.000 lei |

d) Societatea comercială „Y" hotărăște majorarea capitalului social cu 15.000 lei prin compensarea unei datorii față de furnizor.

*Rezolvare:*

a) Subscrierea acțiunilor:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| **456** | = | **1011** | **150.000** | **150.000 (10.000x15.000)** |



Scanned with OKEN Scanner

- Efectuarea vărsămintelor de către acționari

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| **5311** | = | **456** | **150.000** | **150.000** |

- Transformarea capitalului subscris nevărsat în capital subscris vărsat:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| **1011** | = | **1012** | **150.000** | **150.000** |

b) Subscrierea aportului în natură:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| **456** | = | **1011** | **100.000** | **100.000** |

- Intrarea în patrimoniu a capitalului subscris:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| **2111** | = | **456** | **100.000** | **100.000** |

- Transformarea capitalului subscris nevărsat în capital subscris vărsat:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| **1011** | = | **1012** | **100.000** | **100.000** |

c) Majorarea capitalului social prin încorporarea următoarelor elemente de capitaluri proprii:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| % | = | 1012 | | **31.000** |
| **1012** | | | **10.000** | |
| **105** | | | **8.000** | |
| **1063** | | | **6.000** | |
| **1068** | | | **7.000** | |
| **107** | | | | |

d) Majorarea capitalului social prin conversia obligațiunilor în acțiuni cu acordul creditorului:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| **161** | = | **1012** | **150.000** | **150.000** |

***PROBLEMA NR.3***

Să se înregistreze în contabilitate următoarele operațiuni:

a) Se hotărăşte diminuarea capitalului social cu 15.000 lei în vederea acoperirii unor pierderi reportate din exercițiile precedente.

b) În vederea reducerii capitalului social, societatea „Y" răscumpără un număr de 2.000 acțiuni cu prețul de 1 leu/acțiune pe care, ulterior, le anulează. Valoarea nominală a acțiunilor este de 12 lei/acțiune.

c) Pentru reducerea capitalului social, societatea „Z" răscumpără cu numerar 1.000 acțiuni cu prețul de 12.500 lei/acțiune pe care ulterior le anulează. Valoarea nominală a acțiunilor *este* de 12.000 lei/acțiune.

d) Un asociat se retrage din afacere şi i se restituie în numerar contravaloarea aportului depus în valoare de 10.000.000 lei.

*Rezolvare:*

a) Diminuarea capitalului social cu 15.000 lei în vederea acoperirii pierderii reportate din exercițiile precedente:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 1012 | = | 117 | 15.000 | 15.000 |

b) Răscumpărarea acțiunilor proprii:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 502 | = | 5311 | 20.000 (2000x10) | 20.000 |



Scanned with OKEN Scanner

Anularea acțiunilor răscumpărate:

| | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|
| 1012 | = | % | 24.000 | | |
| | | 502 | | 20.000 | |
| | | 7728 | | 4.000 | |

c) Achiziționarea acțiunilor proprii:

| | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|
| 502 | = | 5311 | 12.500 | 12.500 | |

- Anularea acțiunilor răscumpărate:

| | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|
| % | = | 502 | | 12.500 | |
| 1012 | | | 12.000 | | |
| 6728 | | | 500 | | |

- Capitalul social retras de asociat:

| | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|
| 1012 | = | 456 | 10.000 | 10.000 | |

d)Inregistrarea sumei asociatului care se retrage:

| | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|
| 456 | = | 5311 | 10.000 | 10.000 | |

***PROBLEMA NR.4***

Se emit 2.000 acțiuni noi cu valoarea de emisiune de 9 lei şi valoarea nominală de 7 lei, care se încasează în numerar. Ulterior, primele de emisiune se încorporează Ia capitalul social.

*Rezolvare:*

- Emiterea a 2.000 acțiuni cu valoare de emisiune de 9 lei şi valoare nominală de 7 lei:

| | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|
| **456** | = | **%** | **18.000** | | |
| | | **1011** | | **14.000** | |
| | | **1041** | | **4.000** | |

- Se încasează în numerar valoarea acțiunilor:

| | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|
| **5311** | = | **456** | **18.000** | **18.000** | |

- Transformarea capitalului subscris nevărsat în capital subscris:

| | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|
| **1011** | = | **1012** | **14.000** | **14.000** | |

- Încorporarea primei în capitalul social:

| | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|
| **1041** | = | **1012** | **4.000** | **4.000** | |

***PROBLEMA NR.5***

O societate comercială cu răspundere limitată hotărăşte majorarea capitalului printr-un aport reprezentat de un mijloc fix (utilaj) evaluat la 40.000 lei, care este remunerat cu 20 părți sociale cu valoarea de 1.500 lei fiecare. Prima de aport se încorporează ulterior la rezerve.

a) Să se stabilească: valoarea contabilă a utilajului, suma cu care a crescut capitalul social şi determinarea primei de aport.

b) Să se înregistreze operațiunile de mai sus.



Scanned with OKEN Scanner

*Rezolvare:*

a) Valoarea contabilă a mijlocului fix (utilaj) = 40.000 lei

Majorarea capitalului social = 20 părţi x 1.500 lei = 30.000 lei

Prima de aport = 40.000 lei - 30.000 lei = 10.000 lei

b) Să se înregistreze operaţiunile enunţate:

- Subscrierea capitalului:

| | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|
| 456 | = | % | 40.000 | | |
| | | 1011 | | | 30.000 |
| | | 1041 | | | 10.000 |

- Depunerea capitalul subscris:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 2122 | = | 456 | 40.000 | 40.000 |

- Regularizarea capitalului;

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 1011 | = | 1012 | 30.000 | 30.000 |

- Incorporarea primelor la rezerve:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 1041 | = | 1068 | 10.000 | 10.000 |

***PROBLEMA NR.6***

O societate comercială absorbantă „X", în urma fuziunii prin activul societăţii absorbite „Y" reprezentat de utilaje în valoare de 50.000 lei şi disponibilităţi bancare 40.000 lei. Se hotărăşte ca în schimbul activului preluat să se emită 75.000 de acţiuni cu valoare nominală de 10 lei. Prima de fuziune se integrează ulterior capitalului social.

a) Să se calculeze valoarea contabilă a activelor preluate, valoarea nominală a acţiunilor şi prima de fuziune.

b) Să se înregistreze operaţiunile enumerate.

*Rezolvare:*

a) Valoarea contabilă a acţiunilor preluate: 90.000 lei valoarea nominală a acţiunilor (75.000 x 10): 75.000 lei prima de fuziune : 15.000 lei

b) Să se înregistreze operaţiunile enunţate:

- Subscrierea capitalului:

| | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|
| 456 | = | % | 90.000 | | |
| | | 1011 | | | 75.000 |
| | | 1041 | | | 15.000 |

- Preluarea activelor aduse prin fuziune:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| % | = | 456 | | 90.000 |
| 5121 | | | 40.000 | |
| 2122 | | | 50.000 | |

- Transformarea capitalului subscris nevărsat în capital vărsat:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 1011 | = | 1012 | 75.000 | 75.000 |



Scanned with OKEN Scanner

- Integrarea primelor de fuziune la capitalul social:

| | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|
| 1042 | = | 1012 | 15.000 | 15.000 | |

***PROBLEMA NR. 7***

La sfârşitul anului se extrag din evidenţa contabilă a unei societăţi comerciale următoarele date:

- capital social: 100.000 lei
- venituri obţinute: 220.000 lei
- cheltuieli efectuate: 160.000 lei

a) Să se calculeze:

- profitul brut;
- rezervele legale repartizate din profitul brut în limitele prevăzute de lege (5%).

b) Să se înregistreze repartizarea la rezerve legale.

*Rezolvare:*

a) Profitul brut = Venituri - Cheltuieli = 220.000 - 160.000 = 60.000 lei

Rezervele legale = 5% x 60.000 lei = 3.000 lei

b) Înregistrarea contabilă:

| | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|
| 129 | = | 1061 | 3.000 | 3.000 | |

***PROBLEMA NR. 8***

Să se înregistreze următoarele operaţiuni:

a) Se constituie din profitul net rezerve statuare în valoare de 10.000 lei şi alte rezerve de 15.000 lei;

b) Se transferă la alte rezerve prime de emisiune în valoare de 30.000 lei;

c) Se încorporează în alte rezerve diferenţe din reevaluare în valoare de 30.000 lei;

d) Se transferă la rezerve statutare profitul reportat valoare de 25.000 lei;

e) Pentru acoperirea unor pierderi reportate se utilizează rezervele legale în valoare de 30.000 lei;

f) Se utilizează rezerve statutare pentru acoperirea unei pierderi din anul precedent de 7.000 lei;

g) Se majorează capitalul social prin încorporarea altor rezerve în valoare de 9.000 lei.

*Rezolvare:*

Să se înregistreze în contabilitate următoarele operaţiuni:

a) Se constituie din profitul net rezerve statutare în valoare de 10.000 lei şi alte rezerve de 15.000 lei:

| | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|
| 129 | = | % | 25.000 | | |
| | | 1063 | | 10.000 | |
| | | 1068 | | 15.000 | |

b) Se transferă la alte rezerve primele de emisiune în valoare de 30.000 lei:

| | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|
| 1041 | = | 1068 | 30.000 | 30.000 | |



Scanned with OKEN Scanner

c) In alte rezerve se încorporează diferența din reevaluare în valoare de 80.000 lei:

| | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|
| 105 | = | 1068 | 80.000 | 80.000 | |

d) Se transferă la rezerve statutare profitul reportat în valoare de 25.000 lei:

| | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|
| 117 | = | 1063 | 25.000.000 | 25.000 | |

e) Acoperirea unor pierderi reportate în valoare de 30.000 lei:

| | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|
| 1061 | = | 117 | 30.000 | 30.000 | |

f) Se utilizează rezerve statutare pentru acoperirea unor pierderi din anul precedent în valoare de 7.000 lei

| | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|
| 1063 | = | 121 | 7.000 | 7.000 | |

g) Se majorează capitalul social prin încorporarea altor rezerve în valoare de 9.000 lei:

| | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|
| 1068 | = | 1012 | 9.000 | 9.000 | |

***PROBLEMA NR.9***

Din evidența contabilă a S.C. „GAMA" S.A. se extrag următoarele date existente la sfârșitul anului:

- capital social: 80.000 lei;
- venituri obținute: 50.000 lei;
- cheltuieli efectuate: 23.000 lei

a) Să se calculeze profitul brut, rezervele legale repartizate din profitul brut în limitele prevăzute de lege, impozitul pe profit și profitul net.

b) Să se repartizeze profitul net rămas nerepartizat pe trei destinații și să se redacteze formulele contabile aferente.

*Rezolvare:*

a) Profitul brut = Venituri - Cheltuieli = 50.000 - 23.000 = 27.000 lei.

Rezervele legale = 5% x Profit brut = 5% x 27.000 = 1.350 lei Impozitul pe profit = (Profit brut - Rezerve legale ) x 27.000 = (27.000 - 1.350) x 25% = 6.412,5lei

Profit net = Profit brut - Impozitul pe profit = 27.000 -6.412,5= 20.587,5 lei

Profit net rămas de repartizat = Profitul net - Rezervele legale = 20.587,5 - 1.350 = 19.237,5 lei

b) Pentru rezerve legale:

| | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|
| 129 | = | 1061 | 1.350 | 1.350 | |

Pentru dividende:

| | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|
| 129 | = | 457 | 5.000 | 5.000 | |

Pentru creșterea capitalului social:

| | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|
| 129 | = | 1012 | 3.000 | 3.000 | |



Scanned with OKEN Scanner

***PROBLEMA NR.10***

S.C. „ALFA" S.A. primeşte în contul bancar o subvenţie de 70.000 lei pentru achiziţia unui autoturism. După achiziţionarea acestuia în valoare de 70.000 lei + TVA, se achită factura prin bancă. Durata de utilizare a autoturismului este de 5 ani.

Să se înregistreze aceste operaţiuni, inclusiv amortizarea anuală a autoturismului şi trecerea la venituri a unei părţi din subvenţie.

- Primirea subvenţiei:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 5121 | = | 131 | 70.000 | 70.000 |

- Achiziţionarea utilajului:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| % | = | 404 | | 83.300 |
| 2124 | | | 70.000 | |
| 4426 | | | 13.300 | |

- Achitarea furnizorului de imobilizări:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 404 | = | 5121 | 83.300 | 83.300 |

- Amortizarea utilajului în primul an (70.000 : 5 ani):

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 6811 | = | 2814 | 14.000 | 14.000 |

- Trecerea la venituri a unei părţi din subvenţia pentru investiţii:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 131 | = | 7727 | 14.000 | 14.000 |

***PROBLEMA NR. 11***

Se constituie un provizion de 5.000 lei pentru creşterea preţului la materii prime. In anul următor preţul revine la situaţia iniţială, iar provizionul se anulează.

*Rezolvare:*

- Constituirea provizionului:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 6874 | = | 141 | 5.000 | 5.000 |

- Anularea provizionului:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 141 | = | 7874 | 5.000 | 5.000 |

***PROBLEMA NR. 12***

S.C. „X" emite un pachet de 2.000 de obligaţiuni cu valoare nominală de 50 lei/acţiune. Dobânda anuală este de 40%. După 2 ani, obligaţiunile se răscumpără la valoarea nominal, apoi se anulează. Atât vânzarea, cât şi răscumpărarea obligaţiunilor se face în numerar.

- Emiterea obligaţiunilor conform prospectului:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| **461** | = | **161** | **100.000** | **100.000** |

- Încasarea în numerar a valorii obligaţiunilor emise:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| **5311** | = | **461** | **100.000** | **100.000** |



Scanned with OKEN Scanner

- Cheltuieli cu dobânda aferentă primului an :

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 666 | = | 1681 | 40.000 | 40.000 |

- Cheltuieli cu dobânda în al doilea an:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 666 | = | 1681 | 40.000 | 40.000 |

- Achitarea dobânzii aferente dobânzii celor doi ani:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 1681 | = | 5311 | 80.000 | 80.000 |

- Răscumpărarea obligațiunilor la scadență:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 505 | = | 5311 | 100.000 | 100.000 |

- Anularea obligațiunilor răscumpărate:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 161 | = | 505 | 100.000 | 100.000 |

Scanned with OKEN Scanner

# CAPITOLUL 2

# CONTABILITATEA IMOBILIZĂRILOR

## 2.1. Conținutul și structura activelor imobilizate

**Imobilizările** sunt bunurile și valorile de folosință îndelungată caracterizate prin următoarele caracteristici:

- perioada lor de utilizare este mai mare de 1 an;
- nu se consumă și nu se înlocuiesc la prima utilizare;
- nu-și schimbă forma pe parcursul utilizării acestora;
- nu sunt destinate comercializării.

În funcție de natura lor, activele imobilizate se clasifică astfel:

- **imobilizările necorporale** sunt active identificabile, nemonetare și fără suport material, concretuzate ăn cheltuieli de constituire, cheltuieli de dezvoltare, concesiuni, brevete, licențe.

- **imobilizările corporale** sunt bunurile intangibile de folosință îndelungată, reprezentate de terenuri, construcții, instalații, mașini, utilaje, mobilier, aparatură birotică etc;

- **imobilizări financiare** sunt investiții financiare care cuprind acțiuni și alte titluri cumpărate și deținute pe termen lung, precum și creanțe imobilizate, cum ar fi împrumuturile și garanțiile acordate pe termen lung;

- o categorie distinctă în cadrul activelor **imobilizate o formează imobilizările necorporale și corporale în curs de execuție.**

## 2.2. Evaluarea și reevaluarea imobilizărilor

Evaluarea imobilizărilor se face în funcție de:

*1. Valoarea de intrare sau contabilă*

Se determină în funcție de modul de dobândire, astfel:

- imobilizările procurate cu titlu oneros se evaluează la cost achiziție;
- imobilizările obținute din producție proprie se evaluează cost de producție;
- imobilizările aduse ca aport la capitalul social sau primi gratuit se evaluează la valoarea de aport, respectiv la valoare de utilitate, care este dată de prețul pieței, de utilitatea, starea și amplasarea acestora.

*2. Valoarea de inventar*

La inventariere evaluarea imobilizărilor se face la valoarea actuală sau la valoarea de utilitate. Pentru imobilizările amortizabile și pentru cele pentru care s-au constituit provizioane, valoarea de inventar este dată de valoarea contabilă netă.

La închiderea exercițiului se compară valoarea de intrare (contabilă) cu valoarea actuală stabilită cu ocazia inventarierii. în urma acestei comparații rezultă două situații:

a) Când valoarea de inventar este mai mare decât valoarea contabilă se obține un plus de valoare, care, potrivit principiului prudenței, nu se înregistrează



Scanned with OKEN Scanner

în contabilitate;

b) Când valoarea de inventar este mai mică decât valoarea contabilă se obține un minus de valoare, care se înregistrează în contabilitate astfel:

- sub forma amortizării, când deprecierea este ireversibilă;
- prin constituirea unui provizion, când deprecierea este reversibilă.

*3. Valoarea reziduală* reprezintă valoarea netă pe care o întreprindere estimează să o obțină prin cedarea unui activ la încheierea duratei sale de utilizare, după deducerea cheltuielilor aferente cedării. De exemplu, în cazul casării, valoarea reziduală reprezintă diferența dintre valoarea materialelor și pieselor recuperate și cheltuielile efectuate în vederea dezmembrării.

*4. Reevaluarea* reprezintă înlocuirea valorii de intrare cu valoarea actuală, care se stabilește în funcție de rata inflației comunicată de Comisia Națională pentru Statistică. Reevaluarea imobilizărilor corporale se face numai pe baza unor dispoziții legale, de către Comisia de inventariere care va compara diferențele din reevaluare obținute din calcul cu valoarea de utilitate sau de piață ale imobilizărilor reevaluate, iar în cazul în care se constată supraevaluări sau subevaluări, acestea se vor ajusta în plus sau minus.

Înregistrările contabile aferente reevaluării sunt:

- diferențele din reevaluare:

| | | |
|---|---|---|
| **212 „Construcții”** | = | **105 “Rezerve din reevaluare”** |

- diferențele dintre amortizarea actualizată și cea calculată la data reevaluării:

| | | |
|---|---|---|
| **105 “Rezerve din reevaluare”** | = | **281 “Amortizări privind imobilizările corporale”** |

## 2.3. Contabilitatea imobilizărilor necorporale

Imobilizările necorporale denumite și imobilizări nemateriale sau active intangibile, cuprind valorile economice și de investiție care nu sunt concretizate în bunuri fizice.[9] Principalele imobilizări necorporale sunt:

- *Cheltuielile de constituire* ocazionate de înființarea unei unități economice sau de modificarea actului de constituire, fiind reprezentate de taxe și cheltuieli de înscriere și înmatriculare, cheltuieli cu emiterea de acțiuni, cheltuieli de prospectare a pieței și de publicitate etc.

- *Cheltuielile dei dezvoltare* sunt ocazionate de efectuarea unor lucrări de cercetare, care să prezinte garanția realizării unor profituri suplimentare în urma finalizării acestor investiții.

Cheltuielile de dezvoltare se recuperează prin includerea eșalonată a acestora în cheltuielile de producție (prin amortizare liniară) într-o perioadă de cel mult 5 ani.

---

[9] E. Dumitrean, Gh. Scorțescu, s.a., *Contabilitate financiară I.* Ed. Sedcom Libris, Iași, 2002.



Scanned with OKEN Scanner

- *Concesiunea* - reprezintă dreptul de exploatare a unor bunuri şi servicii obţinute de o persoană numită concesionar de la o altă persoană numită concedent. în contractul de concesiune încheiat între cele două părţi se prevăd, printre altele, durata concesionării bunurilor sau serviciilor, precum şi preţul (redevenţa) care trebuie plătit de concesionar în schimbul folosirii bunurilor sau serviciilor concesionate.

- *Brevetul de invenţie* - este documentul prin care este recunoscut unei persoane dreptul asupra unei invenţii.

- *Licenţa* - este dreptul obţinut de o persoană de a utiliza o invenţie.

- *Marca de fabricaţie* reprezintă semnul distinctiv folosit de un agent economic pentru a-şi deosebi produsele, lucrările şi serviciile sale de altele cu caracteristici asemănătoare.

- *Uzufructul* este dreptul acordat unei persoane de a se folosi pe deplin de un bun care aparţine altei persoane şi pe care trebuie să-l restituie la încetarea contractului.

- *Dreptul de superficie* este dreptul de proprietate asupra unei clădiri sau asupra unei plantaţii construite pe terenul altei persoane, precum şi dreptul de folosinţă asupra acestui teren.

- *Fondul comercial* reprezintă suma suplimentară achitată în cazul achiziţionării unei firme sau unor bunuri imobile pentru: marca de fabricaţie a firmei, reputaţie, vad comercial, clientelă, legături comerciale etc.

- *Programele informatice* sunt elemente ale muncii intelectuale stocate pe diferite suporturi tehnice, cum ar fi: diskete,hard-diskuri, CD-uri. Aceste programe se amortizează în cel mult 5ani.

Principalele operaţii privind intrarea, amortizarea şi ieşirea din patrimoniu a imobilizărilor necorporale sunt:

- Cheltuieli de constituire şi lucrări de cercetare-dezvoltare executate de către terţi:

| | | |
|---|---|---|
| **%**<br>**201**<br>**"Cheltuieli de constituire"**<br>**203**<br>**"Cheltuieli dezvoltare"**<br>**4426**<br>**"TVA deductibilă"** | **=** | **404**<br>**"Furnizori de imobilizări"** |

- Preluarea în concesiune a unor bunuri sau valori:

| | | |
|---|---|---|
| **205**<br>**"Concesiuni, brevete şi alte valori"** | **=** | **167**<br>**"Alte împrumuturi şi datorii asimilate"** |

- Programe informatice şi alte imobilizări necorporale intrate în patrimoniu prin achiziţii:



Scanned with OKEN Scanner

| | | |
|---|---|---|
| **%**<br>**208**<br>**"Alte imobilizări necorporale"**<br>**4426**<br>**"TVA deductibilă"** | = | **404**<br>**"Furnizori de imobilizări"** |

- Amortizarea imobilizărilor necorporale:

| | | |
|---|---|---|
| **6811**<br>**"Cheltuieli de exploatare privind amortizarea imobilizărilor"** | = | **280**<br>**"Amortizări privind imobilizările necorporale"** |

- Vânzarea imobilizărilor necorporale:

| | | |
|---|---|---|
| **461**<br>**"Debitori diverşi"** | = | **%**<br>**7583**<br>**"Venituri din vânzarea activelor"**<br>**4427**<br>**TVA colectată"** |

- Restituirea bunurilor concesionate:

| | | |
|---|---|---|
| **167**<br>**"Alte împrumuturi şi alte datorii asimilate"** | = | **205**<br>**"Concesiuni, brevete şi valori asimilate"** |

- Scoaterea din evidență a imobilizărilor necorporale complet amortizate:

| | | |
|---|---|---|
| **280**<br>**"Amortizări privind imobilizările necorporale"** | = | **%**<br>**201**<br>**"Cheltuieli de constituire"**<br>**203**<br>**"Cheltuieli de cercetare şi dezvoltare"**<br>**205**<br>**"Concesiuni, brevete şi alte valori similare"**<br>**207**<br>**"Fond comercial"**<br>**208**<br>**"Alte imobilizări necorporale"** |



Scanned with OKEN Scanner

- Scoaterea din evidență a cheltuielilor de constituire parțial amortizate:

| | | |
|---|---|---|
| **%**<br>**280**<br>**"Amortizări privind imobilizările necorporale"**<br>**6583**<br>**"Cheltuieli privind activele cedate"** | = | **201**<br>**"Cheltuieli de constituire"** |

## 2.4. Contabilitatea imobilizărilor corporale

Imobilizările corporale, denumite și imobilizări materiale sau active fixe tangibile, cuprind bunurile materiale de folosință îndelungată, având următoarea structură:

- terenuri;
- amenajări de terenuri;
- construcții;
- mașini, utilaje și instalații de lucru;
- aparate și instalații de măsurare, control și reglare;
- mijloace de transport;
- animale și plantații;
- mobilier, aparatură birotică, echipamente de protecție a valorilor umane și materiale etc.

Mijloacele fixe îndeplinesc simultan două condiții:

- au valoare de intrare mai mare decât limita prevăzută de lege;
- au durata normală de funcționare mai mare de un an.

*Amortizarea imobilizărilor corporale* Imobilizările corporale își pierd treptat o parte din valoarea lor de întrebuințare ca urmare a folosirii lor, a acțiunii agenților naturali, a progresului tehnic. Această depreciere fizică și valorică se numește uzură. în funcție de cauzele care o produc, uzura poate fi:

- *uzură fizică* - generată de funcționarea tehnică și mecanică, precum și de influența factorilor naturali;
- *uzură morală* - cauzată de evoluția rapidă a tehnicii, de apariția a noi mașini cu performanțe mai ridicate.

Prin includerea eșalonată în cheltuieli a unei cote din valoarea de intrare a mijloacelor fixe, se recuperează treptat costul de achiziție sau de producție al acestora. Amortizarea mijloacelor fixe se calculează din luna următoare punerii acestora în funcțiune și până la recuperarea integrală a valorii de intrare.

Nu se supun amortizării:

- imobilizările financiare;
- terenurile;
- unele amenajări de terenuri (lacurile, bălțile, iazurile, care nu sunt



Scanned with OKEN Scanner

rezultatul unei investiții.)

- înregistrarea în contabilitate a amortizării:

| | | |
|---|---|---|
| **6811 "Cheltuieli de exploatare privind amortizarea imobilizărilor"** | = | **281 "Amortizări privind imobilizările corporale"** |

*Duratele de utilizare*

În România duratele normale de utilizare ale mijloacelor fixe sunt stabilite centralizat prin Hotărâre de Guvern şi sunt revizuite la un interval de maximum 5 ani.[10]

Duratele normale de utilizare se află în „Catalogul privind duratele normale de funcționare şi clasificarea mijloacelor fixe".

*Sisteme de amortizare*

Agenții economici îşi pot recupera valoarea de intrare a mijloacelor fixe utilizând unul din următoarele regimuri (sisteme) de amortizare: liniară, degresivă, accelerată.

***Amortizarea liniară*** se realizează prin includerea în cheltuielile de exploatare a unor sume fixe, stabilite proporțional cu duratele de utilizare ale mijloacelor fixe. Amortizarea liniară se calculează prin aplicarea cotei anuale de amortizare la valoarea de intrare a mijloacelor fixe. Cota anuală de amortizare liniară se calculează prin divizarea numărului 100 la durata normal de utilizare. în cazul construcțiilor se aplică obligatoriu regimul de amortizare liniară.

***Amortizarea** degresivă* presupune o accelerare a amortizării în primii ani de la punerea în funcțiune (utilizarea):

- Durata de utilizare aferentă a regimului liniar, recalculată în funcție de cota de amortizare degresivă (DUR) - care se obține prin raportarea numărului 100 la cota de amortizare degresivă;

- Durata de utilizare în care se realizează amortizarea integrală (DUI) - se calculează ca diferență între durata normală de utilizare conform Catalogului (DN) şi DUR, din care:

- Durata de utilizare în cadrul căreia se aplică regimul de amortizare degresivă (DUD) - se stabileşte ca diferență între DUI şi DUR;

- Durata de utilizare în cadrul căreia se aplică regimul de amortizare liniară (DUI) - se determină ca diferență între DUI şi DUD.

- Durata de utilizare aferentă uzurii morale pentru care nu se mai calculează amortizare (DUM) - se calculează pentru diferența dintre DN şi DUI.

Pentru mijloacele fixe care au o durată normală de utilizare de până la 5 ani nu se calculează influența uzurii morale.

*Amortizarea accelerată* constă în includerea în primul an de funcționare, în cheltuielile de exploatare a unei amortizări în cotă de 50% din valoarea de intrare. Amortizările anuale pentru exercițiile următoare sunt calculate după sistemul liniar,

[10] A se vedea H.G.nr. 2139/30.11.2004, M.O. nr. 46/13.01.2005.



Scanned with OKEN Scanner

prin divizarea valorii rămase la numărul de ani de utilizare rămaşi.

Utilizarea regimurilor de amortizare liniară şi degresivă se aprobă de către Consiliul de administraţie al agentului economic. Utilizarea regimului de amortizare accelerată se aprobă de către organul teritorial al Ministerului Finanţelor, în urma prezentării de către agentul economic a unei documentaţii unde, pentru fiecare acestui regim de amortizare presupune calcularea cotei de amortizare degresive prin înmulţirea cotei de amortizare liniară cu unul din coeficienţii următori:

- 1,5 - dacă durata normală de utilizare a mijlocului fix este între 2 şi 5 ani, inclusiv;
- 2 - dacă durata normală de utilizare a mijlocului fix este între 5 şi 10 ani;
- 2,5 - dacă durata normală de utilizare a mijlocului fix este mai mare de 10 ani.

*1) Amortizarea degresivă fără influenţa uzurii morale (AD1)*

În primul an de funcţionare amortizarea se calculează aplicând cota de amortizare degresivă la valoarea contabilă a mijlocului fix. Amortizarea anuală pentru anii următori se calculează prin aplicarea cotelor de amortizare degresive la valoarea contabilă netă (rămasă) până în anul în care amortizarea anuală degresivă este egală sau mai mică cu/decât amortizarea anuală calculată prin raportul dintre valoarea rămasă şi numărul de ani de utilizare rămaşi. începând cu anul respectiv şi până la expirarea duratei de utilizare, se trece la amortizarea liniară prin calcularea amortizării anuale, raportând durata rămasă la numărul de ani de funcţionare rămaşi.

*2) Amortizarea degresivă cu influenţa uzurii morale (AD2)*

Această variantă permite amortizarea valorii contabile a mijloacelor fixe într-o perioadă mai mică decât durata normală de utilizare, diferenţa reprezentând influenţa uzurii morale.

Această variantă de amortizare presupune determinarea următoarelor elemente: mijloc fix intrat în patrimoniu, agenţii economici vor întocmi un plan de amortizare în care se vor determina cu anticipaţie amortizarea anuală (anuitatea) şi valoarea rămasă la sfârşitul fiecărui an de funcţionare, luându-se în calcul valoarea contabilă, durata de utilizare şi regimul de amortizare ales.

a) Imobilizări corporale achiziţionate cu titlu oneros :

- Intrarea imobilizărilor cu titlu oneros:

| | | |
|---|---|---|
| **%**<br>**211**<br>**"Terenuri"**<br>**212**<br>**"Construcţii"**<br>**4426**<br>**"TVA deductibilă"** | = | **404**<br>**"Furnizori de imobilizări"** |



Scanned with OKEN Scanner

- Vânzarea imobilizărilor corporale:

| | | |
|---|---|---|
| **461**<br>**"Debitori diverşi"** | = | **%**<br>**7583**<br>**"Venituri din vânzarea activelor"**<br>**4427**<br>**"TVA colectată"** |

- Scoaterea din evidență a imobilizărilor vândute, neamortizate integral:

| | | |
|---|---|---|
| **%**<br>**281**<br>**"Amortizări privind imobilizările corporale"**<br>**6583**<br>**"Cheltuieli privind activele cedate"** | = | **212**<br>**"Construcții"** |

- Scoaterea din evidență a imobilizărilor casate sau vândute, integral amortizate:

| | | |
|---|---|---|
| **281**<br>**"Amortizări privind imobilizările corporale"** | = | **%**<br>**211**<br>**"Terenuri"**<br>**212**<br>**"Conctrucții"** |

- Scoaterea din evidență a imobilizărilor corporale neamortizate integral, care au fost anterior reevaluate:

| | | |
|---|---|---|
| **%**<br>**281**<br>**"Amortizări privind imobilizările corporale"**<br>**105**<br>**"Rezerve din reevaluare"**<br>**6583**<br>**"Cheltuieli privind activele cedate"** | = | **212**<br>**"Construcții"** |

b) Investiții realizate în regie proprie

- Recepția lucrărilor de investiții, terminate la sfârșitul lunii:

| | | |
|---|---|---|
| **%**<br>**211**<br>**"Terenuri"**<br>**212**<br>**"Construcții"** | = | **722**<br>**"Venituri din producția de imobilizări corporale"** |



Scanned with OKEN Scanner

- Recepția lucrărilor de investiții, înregistrate anterior la imobilizări în curs:

| | | |
|---|---|---|
| % | = | 231 |
| 211 | | "Imobilizări |
| "Terenuri" | | corporale în |
| 212 | | curs" |
| "Construcții" | | |

- Concomitent cu:

| | | |
|---|---|---|
| 4426 | = | 4427 |
| "TVA deductibilă" | | "TVA |
| | | colectată" |

c) Investiții realizate de terți

- Recepția unor lucrări parțiale, facturate de terți:

| | | |
|---|---|---|
| % | = | 404 |
| 231 | | "Furnizori de imobilizări" |
| "Imobilizări | | |
| corporale în curs" | | |
| 4426 | | |
| "TVA deductibilă" | | |

- Avansuri acordate terților (antreprenorilor, furnizorilor):

| | | |
|---|---|---|
| 231 | = | % |
| "Imobilizări | | 531 |
| corporale în curs" | | "Casa" |
| | | 512 |
| | | "Conturi curente la bănci" |

- Recepția finală și punerea în funcțiune a imobilizărilor corporale:

| | | |
|---|---|---|
| % | = | 231 |
| 211 | | "Imobilizări corporale în |
| "Terenuri " | | curs" |
| 212 | | |
| "Construcții" | | |

d) Imobilizări corporale achiziționate din subvenții pentru investiții Sume alocate pentru finanțarea investițiilor:

| | | |
|---|---|---|
| % | = | 131 |
| 512 | | "Subvenții |
| "Conturi curente la | | pentru |
| bănci" | | investiții" |
| 531 | | |
| "Casa" | | |



Scanned with OKEN Scanner

- Primirea cu titlu gratuit sau constatarea plusurilor la inventar a unor imobilizări necorporale şi corporale:

| | | |
|---|---|---|
| **%**<br>**205**<br>**"Concesiuni, brevete şi alte valori similare"**<br>**211**<br>**'Terenuri"**<br>**212**<br>**"Construcţii"** | = | **131**<br>**"Subvenţii pentru investiţii"** |

- Trecerea cotelor părţi din subvenţii la venituri pe măsura amortizării incluse în cheltuieli:

| | | |
|---|---|---|
| **131**<br>**"Subvenţii pentru investiţii"** | = | **7584**<br>**"Venituri din subvenţii pentru investiţii"** |

## 2.5. Contabilitatea imobilizărilor financiare

**Imobilizările financiare** reprezintă investiţii financiare care cuprind acţiuni şi alte titluri cumpărate şi deţinute pe termen lung, precum şi creanţele imobilizate, cum ar fi împrumuturile şi garanţii acordate pe termen lung. Imobilizările financiare se pot grupa astfel:

- *Acţiunile deţinute la entităţile afiliate* sunt drepturile sub formă de acţiuni sau alte titluri deţinute pe termen lung în capitalul altei entităţi, în scopul obţinerii de avantaje economice prin veniturile financiare încasate şi prin controlul şi influienţa semnificativă exercitate asupra societăţii respective.

- *Interesele de participare* reprezintă drepturi deţinute în capitalul altei societăţi comerciale în scopul obţinerii de venituri financiare, fără intervenţia în gestiunea societăţilor la care sunt deţinute titlurile.

- *Creanţele imobilizate* sunt reprezentate de:

- Creanţele legate de participatii — sunt împrumuturile acordate unităţilor de la care s-au cumpărat titluri de participare;
- împrumuturile pe termen lung, care pot fi acordate altor unităţi patrimoniale:
- alte creanţe imobilizate: garanţii, depozite bancare etc.
- dobânzi aferente creanţelor imobilizate.

Conturile din grupa 26 „Imobilizări financiare" care reflectă existenţa şi mişcarea imobilizărilor financiare sunt prezentate mai jos:

261 Acţiuni deţinute la entităţi afiliate
263 Interese de participare
265 Alte titluri imobilizate
267 Creanţe imobilizate
269 Vărsăminte de efectuat pentru imobilizări financiare



Scanned with OKEN Scanner

Operațiile privind imobilizările financiare se înregistrează în contabilitate astfel:

- Aportul social de titluri imobilizate:

| | | |
|---|---|---|
| % | = | 456 |
| 261 | | " Decontări cu asociații |
| " Acțiuni deținute la entități | | privind capitalul |
| afiliate " | | |
| 263 | | |
| " Interese de participare " | | |

- Achitarea ulterioară a titlurilor imobilizate achiziționate:

| | | |
|---|---|---|
| 269 | = | % |
| "Vărsăminte de | | 512 |
| efectuat pentru | | "Conturi |
| imobilizări | | bănci" |
| financiare" | | 531 |
| | | "Casa" |

- Dividende încasate pentru titlurile de participație deținute:

| | | |
|---|---|---|
| % | = | 761 |
| 512 | | "Venituri din |
| "Conturi curente la | | imobilizări financiare" |
| bănci" | | |
| 531 | | |
| "Casa" | | |

- Acordarea unor împrumuturi pe termen lung:

| | | |
|---|---|---|
| 2671 | = | 512 |
| "Sume datorate de entitățile | | "Conturi |
| afiliate" | | curente la |
| | | bănci" |

- Dobânzi cuvenite aferente împrumuturilor acordate:

| | | |
|---|---|---|
| 2679 | = | 763 |
| "Dobânzi aferente | | "Venituri din |
| Altor creanțe | | creanțe |
| imobilizate" | | imobilizate" |

- Încasarea dobânzilor:

| | | |
|---|---|---|
| % | | 2679 |
| 512 | | "Dobânzi aferente |
| "Conturi curente la | | Altor creanțe |
| bănci" | | imobilizate" |
| 531 | | |
| "Casa" | | |



Scanned with OKEN Scanner

- Pierderi din creanțe imobilizate nerecuperate:

| | | |
|---|---|---|
| **663 "Pierderi din creanțe legate de participații"** | = | **% 2671 "Creanțe legate de participații" 2679 "Dobânzi aferente Altor creanțe imobilizate"** |

- Diferențele favorabile de curs valutar rezultate în urma lichidării creanțelor în devize:

| | | |
|---|---|---|
| **5124 "Conturi la bănci în devize"** | = | **% 267 "Creanțe imobilizate" 765 "Venituri din diferențe de curs valutar"** |

- Diferențe nefavorabile de curs valutar rezultate în urma lichidării creanțelor în devize:

| | | |
|---|---|---|
| **% 5124 "Conturi la bănci în devize" 665 "Cheltuieli din diferențe de curs valutar"** | = | **267 "Creanțe imobilizate"** |

## 2.6. Contabilitatea ajustărilor şi a provizioanelor pentru deprecierea imobilizărilor

Prin aplicarea principiilor contabile generale, aşa cum sunt prevăzute prin reglementările contabile conforme cu directivele europene, entitățile economice trebuie să-şi evalueze periodic patrimoniul, să recunoască efectele tranzacțiilor şi altor evenimente ca aferente perioadei în care acestea se produc:

- Să efectueze corecții (ajustări provizorii), când se constată o depreciere sau o pierdere de valoare reversibilă a elementelor de activ:
- Să constituie provizioane, numai în cazul ajustării datoriilor, când se constată că există datorii identificate ca natură (litigii, garanții acordate clienților, pensii private etc.), dar incerte ca valoare.



Scanned with OKEN Scanner

Provizioanele se constituie, de regulă, la sfârşitul anului, când în urma inventarierii se constată deprecieri reversibile ale imobilizărilor neamortizabile: fond comercial, terenuri, imobilizări financiare. Mărimea acestor provizioane se stabileşte prin diferenţa dintre valoarea de intrare (mai mare) şi valoarea actuală (mai mică), stabilită la inventariere. Pentru imobilizările amortizabile se constituie provizioane numai atunci când, la inventariere, se constată diferenţe în minus între valoarea contabilă netă (mai mare) şi valoarea de inventar (mai mică).

Constituirea şi majorarea provizioanelor se face prin majorarea cheltuielilor, iar anularea sau diminuarea acestora se face prin trecerea asupra veniturilor din provizioane. Anularea provizioanelor se face atunci când imobilizările în cauză au ieşit din patrimoniu sau când au dispărut cauzele pentru care s-au constituit.

Cheltuielile privind provizioanele de depreciere sunt nedeductibile (nu sunt recunoscute din punct de vedere fiscal), iar veniturile din provizioane reprezintă deduceri fiscale, adică sunt neimpozabile.

Contabilitatea ajustărilor pentru deprecierea sau pierderea de valoare a activelor imobilizate se realizează cu ajutorul conturilor din grupa 29 „Ajustări pentru deprecierea imobilizărilor", din care fac parte următoarele conturi:

290 Ajustări pentru deprecierea imobilizărilor necorporale
291 Ajustări pentru deprecierea imobilizărilor corporale
293 Ajustări pentru deprecierea imobilizărilor în curs de execuţie
296 Ajustări pentru pierderea de valoare a imobilizărilor financiare

Principalele operaţii privind provizioanele pentru deprecierea imobilizărilor se înregistrează astfel:

- Constituirea şi majorarea provizioanelor pe seama cheltuielilor de exploatare:

| | | |
|---|---|---|
| **6813 "Cheltuieli de exploatare privind ajustările pentru deprecierea imobilizărilor"** | = | **29 „Ajustări pentru deprecierea imobilizărilor"** |

- Anularea sau diminuarea provizioanelor care privesc activităţi de exploatare:

| | | |
|---|---|---|
| **29 „Ajustări pentru deprecierea imobilizărilor"** | = | **7813 "Venituri din ajustări pentru deprecierea imobilizărilor"** |



Scanned with OKEN Scanner

***PROBLEMA NR. 1***

Se constituie o societate comercială ai cărei asociat depune la casieria unității suma de 10.000 lei, din care achită la notar suma de 2.000 lei pentru redactarea actului de constituire şi la Registrul Comerţului suma de 3.000 + TVA pentru alte cheltuieli de constituire: taxe de înmatriculare, de consulting, de publicare în Monitorul Oficial. După începerea activității, cheltuielile de constituire se aanortizează în 10 luni şi i se restituie asociatului suma depusă inițial. Unitatea doreşte să fie plătitoare de TVA de la începutul activității.

Să se înregistreze în contabilitate aceste operațiuni, inclusiv amortizarea lunară a cheltuielilor de constituire şi scoaterea din evidență a cheltuielilor amortizate.

*Rezolvare:*

1. Depunerea de către asociat a sumei la casierie :

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| **5311** | = | **455** | **10.000** | **10.000** |

2. Achitarea comision-ului la notariat:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| **201** | = | **5311** | 2.000 | 2.000 |

3. Achitarea cheltuielilor de constituire la Registrul Comerţului:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| **%** | = | **5311** | | **3.570** |
| **201** | | | **3.000** | |
| **4426** | | | **570** | |

4. Restituirea către asociați a sumei depuse Amortizarea lunară a cheltuielilor de constituire:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| **6811** | = | **2801** | **500** | **500** |

5. Scoaterea din evidență a cheltuielilor complet amortizate:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| **2801** | = | **201** | **5.000** | **5.000** |

***PROBLEMA NR. 2***

O societate comercială hotărăşte să-şi modernizeze tehnologia de fabricație a unui produs. Unitatea achită în numerar un avans de 15.000 lei unui institut de proiectare care va realiza lucrările de cercetare. După finalizarea lucrărilor, institutul facturează documentația la valoarea de 40.000 + TVA. Decontarea facturii se face prin bancă, ținându-se seama de avansul achitat. Cheltuielile de cercetare se amortizează în 20 de luni.

Să se înregistreze în contabilitate aceste operațiuni, inclusiv amortizarea lunară a cheltuielilor de cercetare şi scoaterea din evidență a cheltuielilor amortizate.

*Rezolvare:*

- Acordarea avansului:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| **230** | = | **5311** | **15.000** | **15.000** |



Scanned with OKEN Scanner

- Primirea facturii:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| % | = | 404 | | 47.600 |
| 230 | | | 40.000 | |
| 4426 | | | 7.600 | |

- Recepția documentației:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 203 | = | 230 | 40.000 | 40.000 |

- Decontarea facturii:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 404 | = | % | 47.600 | |
| | | 5121 | | 32.600 |
| | | 230 | | 15.000 |

- Amortizarea lunară:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 6811 | = | 2803 | 4.000 | 4.000 |

- Scoaterea din evidență a cheltuielilor complet amortizate:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 2803 | = | 203 | 40.000 | 40.000 |

***PROBLEMA NR. 3***

Se achiziționează un brevet de invenție cu prețul de 50.000 lei + TVA, care se achită cu ordin de plată. Brevetul este protejat timp de 5 ani, după care se scoate din evidență.

Să se înregistreze în contabilitate aceste operațiuni, inclusiv amortizarea lunară a brevetului.

*Rezolvare:*

- Achiziționarea brevetului:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| % | = | 404 | | 59.500 |
| 205 | | | 50.000 | |
| 4426 | | | 9.500 | |

- Achitarea facturii:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 404 | = | 5121 | 59.500 | 59.500 |

- Amortizarea lunară (50.000: 5 : 12):

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 6811 | = | 2805 | 833,3 | 833,3 |

- Scoaterea din evidență a brevetului amortizat:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 2805 | = | 205 | 50.000 | 50.000 |

***PROBLEMA NR. 4***

Se achiziționează un program informatic cu prețul de 7.200 + TVA, care se achită în numerar. Amortizarea programului se face în 3 ani. Ulterior este scos din evidență.



Scanned with OKEN Scanner

Să se înregistreze în contabilitate aceste operaţiuni, inclusiv amortizarea lunară a programului.

*Rezolvare:*

- Cumpărarea programului informatic:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| % | = | 404 | | 8.568 |
| 208 | | | 7.200 | |
| 4426 | | | 1.368 | |

- Achitarea facturii:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 404 | = | 5311 | 8.568 | 8.568 |

- Amortizarea lunară a programului (7.200: 36 luni):

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 6811 | = | 2808 | 200 | 200 |

- Scoaterea din evidenţă a programului complet amortizat:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 2808 | = | 208 | 200 | 200 |

***PROBLEMA NR. 5***

Se întocmeşte planul de amortizare liniară, degresivă şi accelerată pentru un autoturism achiziţionat în 15.12.200N cu preţul de 6.000 lei. Durata normală de utilizare este 5 ani.

- Planul de amortizare liniară:

| Anii | Modul de calcul | Amortizarea liniară | Amortizare cumulată | Valoarea rămasă |
|---|---|---|---|---|
| 200N+1 | 6.000×(100:5)% | 1.200 | 1.200 | 4.800 |
| 200N+2 | | 1.200 | 2.400 | 3.600 |
| 200N+3 | | 1.200 | 3.600 | 2.400 |
| 200N+4 | | 1.200 | 4.800 | 1.200 |
| 200N+5 | | 1.200 | 6.000 | 0 |

- Planul de amortizare degresivă:

| Anii | Modul de calcul | Amortizare degresivă | Amortizarea cumultă | Valoarea rămasă |
|---|---|---|---|---|
| 200N+1 | 6.000×(100:5)% ×1,5 | 1.800 | 1.800 | 4.200 |
| 200N+2 | 4.200×30% | 1.260 | 3.060 | 2.940 |
| 200N+3 | Amortizare liniară | 980 | 4.040 | 1.960 |
| 200N+4 | | 980 | 5.020 | 980 |
| 200N+5 | | 980 | 6.000 | 0 |



Scanned with OKEN Scanner

♦ Planul de amortizare accelerată:

| Anii | Modul de calcul | Amortizarea accelerată | Amortizarea cumultă | Valoarea rămasă |
|---|---|---|---|---|
| 200N+1 | 6.000×50% | 3.000 | 3.000 | 3.000 |
| 200N+2 | 3.000:4 | 750 | 3.750 | 2.250 |
| 200N+3 | | 750 | 4.500 | 1.500 |
| 200N+4 | | 750 | 5.250 | 750 |
| 200N+5 | | 750 | 6.000 | 0 |

***PROBLEMA NR. 6***

Se achiziţionează o maşină de şlefuit cu preţul de cumpărare de 10.000 lei plus TVA. Cheltuielile de transport facturate de cărăuş sunt de 500 lei plus TVA. Ambele facturi se achită ulterior cu ordin de plată. Durata de utilizare a maşinii este de 10 ani. Regimul de amortizare este liniar. După 8 ani de utilizare, maşina se vinde cu preşul de 4.000 lei plus TVA, factura încasându-se ulterior prin bancă.

- Înregistrarea facturii de cumpărare a maşinii de şlefuit:

| | | | |
|---|---|---|---|
| % | 404 | | 11.900 |
| 2131 | | 10.000 | |
| 4426 | | 1.900 | |

- Înregistrarea facturii privind cheltuielile de transport:

| | | | |
|---|---|---|---|
| % | 404 | | 595 |
| 2131 | | 500 | |
| 4426 | | 95 | |

- Achitarea datoriei către furnizorul de imobilizări:

| | | | |
|---|---|---|---|
| 404 | 5121 | 11.900 | 11.900 |

- Achitarea datoriei către cărăuş:

| | | | |
|---|---|---|---|
| 404 | 5121 | 595 | 595 |

- Amortizarea lunară a maşinii de şlefuit: 10500:10 ani:12 luni

| | | | |
|---|---|---|---|
| 6811 | 2813 | 87,50 | 87,50 |

- Vânzarea maşinii de şlefuit:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 461 | % | 4.760 | | |
| | 7583 | | | 4000 |
| | 4427 | | | 760 |

- Scoaterea din evidenţă a maşinii vândute: valoarea contabilă: 10.500 lei. Valoarea amortizată: 87,50×8 ani×12 luni =8.400 lei; valoarea contabilă netă: 10.500 – 8.400=2.100 lei



Scanned with OKEN Scanner

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| % | 2131 | | | 10.500 |
| 2813 | | 8.400 | | |
| 6583 | | 2.100 | | |

- Încasarea creanței:

| | | | |
|---|---|---|---|
| 5121 | 461 | 4.760 | 4.760 |

***PROBLEMA NR. 7***

Se închiriază o clădire cu valoarea contabilă de 80.000 lei, cu o chirie lunară de 400.000 lei + TVA. Chiriaşul execută lucrări de modernizare, efecruându-se în acest scop următoarele cheltuieli care se amortizează pe o perioadă de 1 an, când expiră contractul de închiriere:

- cheltuieli cu materiale consumabile : 30.000 Iei
- cheltuieli cu energia facturată de furnizori, care se achită ulterior în numerar: 10.000 lei + TVA.

Să se înregistreze aceste operații:

a) În contabilitatea chiriaşului:

- preluarea clădirii;
- primirea facturii privind chiria lunară;
- achitarea cu ordin de plată a chiriei lunare;
- consum de materiale;
- cheltuieli cu energia;
- achitarea facturii cu energia;
- decontarea cheltuielilor de investiții;
- recepția lucrărilor de modernizare;
- amortizarea lunară a cheltuielilor;
- scoaterea din evidență a investiției complet amortizate;
- predarea clădirii către proprietar la expirarea contractului;
- decontarea cheltuielilor privind investiția la sfârşitul lunii.

b) În contabilitatea proprietarului:

- întocmirea facturii privind chiria lunară de încasat;
- încasarea cu ordin de plată a chiriei;
- preluarea investiției complet amortizate de către proprietar.

*Rezolvare:*

a) În contabilitatea chiriaşului :

- Primirea facturii privind chiria lunară:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| % | = | 401 | | 476.000 |
| 612 | | | 400.000 | |
| 4426 | | | 76.000 | |

- Achitarea cu ordin de plată a chiriei lunare:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 401 | = | 5121 | 476.000 | 476.000 |



Scanned with OKEN Scanner

- Consum de materiale:

| | | | |
|---|---|---|---|
| 601 | 301 | 30.000 | 30.000 |

- Cheltuieli cu energia:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| % | = | 401 | | 11.900 |
| 605 | | | 10.000 | |
| 4426 | | | 1.900 | |

- Achitarea facturii cu energia:

| | | | |
|---|---|---|---|
| 401 | 5311 | 11.900 | 11.900 |

- Decontarea cheltuielilor de investiţii

| | | | |
|---|---|---|---|
| 231 | 722 | 40.000 | 40.000 |

- Recepţia lucrărilor de modernizare:

| | | | |
|---|---|---|---|
| 2121 | 231 | 40.000 | 40.000 |

- Amortizarea lunară a cheltuielilor de investiţii (40.000: 12):

| | | | |
|---|---|---|---|
| 6811 | 2801 | 3.333,33 | 3.333,33 |

- Scoaterea din evidenţă a investiţiei complet amortizate:

| | | | |
|---|---|---|---|
| 2811 | 2121 | 40.000 | 40.000 |

***PROBLEMA NR. 8***

Se hotărăşte modernizarea unei maşini pentru fabricarea hârtiei care are valoarea contabilă de 100.000 lei. în acest scop, se cumpără componente de 20.000 + TVA, care se încorporează în echipamentul supus modernizării. Durata normală de utilizare a maşinii este de 110 ani, iar durata rămasă de 4 ani. Amortizarea investiţiei se face pe durata rămasă. Să se înregistreze următoarele operaţii:
- achitarea facturii cu ordin de plată;
- încorporarea accesoriilor;
- amortizarea lunară a maşinii pe durata rămasă, după efectuarea modernizării.

*Rezolvare:*
- Cumpărarea accesoriilor:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| % | = | 401 | | 23.800 |
| 302 | | | 20.000 | |
| 4426 | | | 3.800 | |

- Achitarea facturii cu ordin de plată :

| | | | |
|---|---|---|---|
| 401 | 5121 | 23.800 | 23.800 |

- Încorporarea accesoriilor în valoarea mijloacului fix iniţial:

| | | | |
|---|---|---|---|
| 213 | 302 | 20.000 | 20.000 |



Scanned with OKEN Scanner

- Amortizarea lunară a maşinii pe durata rămasă, după efectuarea modernizării (833,33 + 416,67):

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 6811 | = 2813 | 1.250 | 1.250 | |

*PROBLEMA NR. 9*

O unitate incheie un contract cu o firma specializată pentru executarea unor lucrări de desecare a unui teren. Lucrările de amenajare sunt facturate la suma de 6.000 lei plus TVA, apoi se face recepţia finală. Investiţia se amortizează într-o perioadă de 10 ani, după care se scoate din evidenţă.

- Înregistrarea facturii privind investiţia realizată:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| % | 404 | | 7.140 | |
| 231 | | 6.000 | | |
| 4426 | | 1.140 | | |

- Achitarea facturii cu ordin de plată:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 404 | 5121 | 7.140 | 7.140 | |

- Recepţia lucrărilor de desecare a terenului:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 2112 | 231 | 6.000 | 6.000 | |

- Amortizarea lunară a amenajărilor de terenuri:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 6811 | 2811 | 50 | 50 | |

- Scoaterea din evidenţă a amenajărilor complet amortizate:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 2811 | 2112 | 6.000 | 6.000 | |

*PROBLEMA NR. 10*

O societate comercială depune un aport în natură, sub formă de interese de participare la capitalul social al unei societăţi, un strung la valoarea contabilă de 4.000 lei, amortizarea cumulată fiind de 3.000 lei, iar valoarea de aport de 1.500 lei. În anul următor se încasează prin bancă dividente de 6.000 lei.

- Scoaterea din evidenţă a strungului şi înregistrarea imobilizărilor financiaresub formă de interese de participare:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| % | 2131 | | 4.000 | |
| 2813 | | 3.000 | | |
| 263 | | 1.000 | | |

- Diferenţa dintre valoarea de aport şi valoarea rămasă strungului (1.500-1000):

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 263 | 1068 | 500 | 500 | |

- Încasarea dividentelor:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 5121 | 7613 | 600 | 600 | |



Scanned with OKEN Scanner

# CAPITOLUL 3

# CONTABILITATEA STOCURILOR

## 3.1. Caracterizarea generală a stocurilor

**Stocurile şi producţia în curs de execuţie** reprezintă ansamblul bunurilor şi serviciilor din cadrul unităţii destinate pentru a fi:

- consumate la prima utilizare;
- vândute după prelucrarea lor în procesul de producţie;
- vândute în starea în care s-au cumpărat.

Stocurile şi producţia în curs de execuţie se pot clasifica după mai multe criterii[11]:

a) *După sursa de proveniență*:

- Stocuri cumpărate: materii prime şi materiale consumabile sau furnituri, obiecte de inventar, baracamente şi amenajări provizorii, animale, ambalaje;
- Stocuri fabricate: producţie în curs de execuţie, semifabricate, produse reziduale, produse finite.

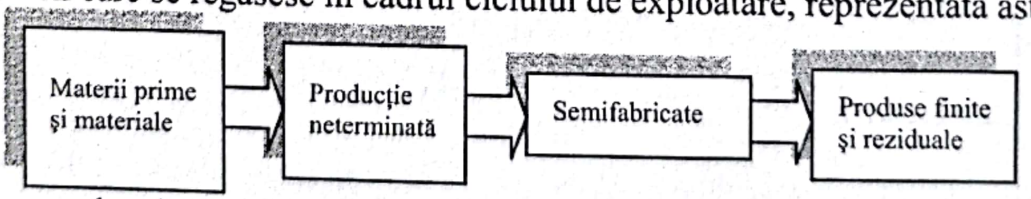
b) *După apartenența la patrimoniu*:

- Stocuri care fac parte din patrimoniu, care se pot afla fie în spaţiile proprii, fie se află la terţi în custodie, în consignaţie, pentru prelucrare sau reparare;
- Stocuri care nu fac parte din patrimoniu, dar se află în gestiunea unităţii, fiind primite de la terţi pentru vânzare în consignaţie, pentru prelucrare, reparare etc.

c) *După gradul de individualizare şi modul de gestionare*:

- Stocuri identificabile, care sunt individualizate pentru fiecare articol sau categorie de bunuri, în care se includ, de regulă, bunurile de folosinţă îndelungată: autoturisme, televizoare, calculatoare etc;
- Stocuri fungibile sau interschimbabile, care în cadrul fiecărei categorii nu pot fi în mod unitar identificabile: pungile cu zahăr ambalat care aparţin aceluiaşi sort, chiar dacă sunt cumpărate la preţuri diferite etc.

În cadrul unităţilor de producţie, structura stocurilor se modifică în funcţie de etapele în care se regăsesc în cadrul ciclului de exploatare, reprezentată astfel:




În cazul unităţilor din domeniul comerţului, ciclul de exploatare constă în cumpărarea de mărfuri, care se vând ulterior în aceeaşi stare.

[11] I.P. Pântea, Gh. Bodea, contabilitate financiară, Ed. Intelcredo, Deva, 2001.



Scanned with OKEN Scanner

## 3.2. Evaluarea stocurilor

1. La *intrarea* în patrimoniu, stocurile sunt evaluate în contabilitate la următoarele valori:

- Costul de achiziție - pentru stocurile cumpărate de la terți;
- Costul de producție - pentru producția în curs de execuție, produsele, obiectele de inventar, ambalajele și alte stocuri obținute din producție proprie;
- Valoarea de aport - pentru bunurile aduse ca aport la capital;
- Valoarea de utilitate - pentru bunurile primite gratuit;
- Prețul standard sau prestabilit - calculat pe baza prețurilor medii ale stocurilor din perioada precedentă;
- Prețul de facturare - este prețul înscris în factura furnizorului.

2. La *ieșirea* din patrimoniu, stocurile se evaluează utilizând următoarele metode:

- Metoda costului mediu ponderat (C.M.P.);
- Metoda „prima intrare-prima ieșire" (F.I.F.O.);
- Metoda „ultima intrare-prima ieșire" (L.I.F.O.).

Potrivit legii, întreprinderea are posibilitatea de a evalua și înregistra în contabilitate bunurile de natura stocurilor, la *prețuri prestabilite* (standard). în această situație, diferențele apărute între valoarea estimată (prețul standard) și valoarea efectivă sunt reflectate distinct în conturile de diferențe. Diferențele de preț se repartizează asupra valorii bunurilor ieșite cu ajutorul unui **coeficient** (K) care se calculează astfel:

$$K = \frac{\text{Sold inițial al diferențelor de preț} + \text{Diferențe de preț aferente intrărilor în cursul perioadei cumulat de la începutul anului}}{\text{Sold inițial al stocului la preț de înregistrare} + \text{Valoarea intrărilor în cursul perioadei cumulat de la începutul anului}}$$

Acest coeficient se aplică asupra valorii bunurilor ieșite la preț de factură, obținându-se cheltuieli de transport aferente bunurilor ieșite.

3. La inventariere, stocurile se evaluează la valoarea actuală sau de utilitate;

4. La închiderea exercițiului, se compară valoarea de intrare cu valoarea actuală sau de utilitate stabilită la inventariere.

Diferențele de valoare favorabile nu se înregistrează în contabilitate, conform principiului prudenței. Pentru diferențele nefavorabile se constituie provizioane pentru deprecierea stocurilor.

## 3.3. Metode de evidență operativă și analitică a stocurilor

Contabilitatea analitică a stocurilor se poate organiza folosind una din următoarele metode, în funcție de specificul activității și de necesitățile proprii ale unității :

- Metoda operativ-contabilă (pe solduri);
- Metoda cantitativ-valorică (pe fișe de cont analitic);
- Metoda global-valorică;



Scanned with OKEN Scanner

Utilizarea ***metodei operativ-contabile*** presupune desfăşurarea următoarelor activităţi:

(1) Evidenţa cantitativă a bunurilor la locurile de depozitare, iar în cadrul acestora, pe categorii de stocuri, cu ajutorul Fişelor de magazie; Fişele de magazie se întocmesc zilnic de către magaziner, pe baza documentelor de intrare (facturi, avize, note de recepţie, bonuri de predare etc) şi a documentelor de ieşire (bonuri de consum, bonuri de transfer-restituire, dispoziţii de livrare etc).

(2) Preluarea documentelor de intrare-ieşire în contabilitate; la cel mult o săptămână după înregistrarea lor în Fişele de magazie, documentele de intrare şi ieşire se preiau de contabilitate, cu care ocazie se efectuează controlul înregistrărilor din Fişele de magazie; preluarea documentelor se face pe baza Borderoului de predare a documentelor.

(3) Întocmirea Registrului stocurilor la sfârşitul fiecărei luni; în Registrul stocurilor se înscriu:

- cantităţile de stocuri preluate din Fişele de magazie;
- valorile stocurilor calculate prin înmulţirea cantităţilor cu preţurile de facturare;
- totalul valorilor pe pagini, pe grupe, subgrupe, magazii, conturi sintetice.

Valorile stabilite în Registrul stocurilor se compară cu situaţia din conturile sintetice care se întocmesc de către contabilitate. Se observă că în cazul acestei metode, Registrul stocurilor înlocuieşte balanţa analitică.

***Metoda cantitativ-valorică*** (pe Fişe de cont analitice) Folosirea metodei cantitativ-valorice presupune parcurgerea următoarelor etape:

1. Înregistrarea cantitativă a intrărilor şi ieşirilor de stocuri în Fişele de magazie.
2. Preluarea documentelor de intrare şi ieşire de către contabilitate pe baza Borderoului de predare a documentelor.
3. Înregistrarea documentelor în Fişele de cont analitice pentru valori materiale.
4. Verificarea concordanţei înregistrărilor din Fişele de magazie cu cele din Fişele de cont analitice.
5. Verificarea concordanţei înregistrărilor din Fişele de cont analitice cu situaţia din Fişele de cont sintetice cu ajutorul Balanţelor analitice.

***Metoda global-valorică***

Se utilizează, mai ales, în cazul mărfurilor şi ambalajelor aflate în unităţile de desfacere a mărfurilor cu amănuntul, pentru care nu este obligatorie evidenţa analitică cantitativ-valorică. Această metodă constă în ţinerea numai a evidenţei valorice atât la nivelul gestiunii (cu ajutorul Raportului de gestiune), cât şi în contabilitate (cu ajutorul Fişelor de cont pentru operaţii diverse). Lunar, se face controlul concordanţei dintre evidenţa operativă cu cea din contabilitate.

## 3.4. Organizarea contabilităţii sintetice a stocurilor

Unităţile patrimoniale pot să-şi organizeze contabilitatea sintetică a stocurilor utilizând una din următoarele metode: a inventarului permanent şi a inventarului intermitent.



Scanned with OKEN Scanner

***a) Metoda inventarului permanent,*** folosită de unitățile mari şi presupune ca fiecare intrare şi ieşire se înregistrează valoric şi cantitativ în conturile corespunzătoare de stocuri, ceea ce permite cunoaşterea în orice moment a mărimii stocurilor.

***b) Metoda inventarului intermitent***

Metoda inventarului intermitent poate fi folosită de unitățile mici şi mijlocii şi presupune stabilirea ieşirilor şi înregistrarea lor în contabilitate pe baza inventarierii stocurilor la sfârşitul lunii. In acest caz, conturile de stocuri se debitează la sfârşitul lunii cu soldurile determinate la inventariere şi se creditează la începutul lunii următoare, cu ocazia includerii în cheltuieli a soldurilor constatate la sfârşitul perioadei precedente. Intrările de stocuri din cursul perioadei se înregistrează direct în conturile de cheltuieli, conform premisei că aceste stocuri sunt destinate consumului sau vânzării şi nu păstrării acestora în depozit. Ieşirile de stocuri se determină prin calcul extracontabil, conform relației:

**IEŞIRI = STOCURI INIȚIALE + INTRĂRI - STOCURI FINALE**

## 3.5. Contabilitatea materiilor prime şi a materialelor consumabile

*Materiile prime* sunt bunurile care participă direct la fabricarea produsului, în starea lor inițială, fie transformate.

*Materialele consumabile* sunt bunurile care participă sau ajută la procesul de producție, fără a se regăsi, de regulă, în produsul finit. Principalele categorii de materiale consumabile sunt: materialele auxiliare, combustibilii, materialele pentru ambalat, piesele de schimb, semințele şi materialele de plantat, furajere etc.

Principalele înregistrări în cazul *inventarului permanent.*

În acest caz, unitățile evaluează stocurile la cost de achiziție, la preț standard sau la preț de facturare.

- Intrări de materii prime şi materiale consumabile prin achiziție:

| | | |
|---|---|---|
| **%** | **=** | **401** |
| **301** | | **"Furnizori"** |
| **"Materii prime"** | | |
| **302** | | |
| **"Materiale consumabile"** | | |
| **308** | | |
| **"Diferențe de preț la materii prime şi materiale"** | | |
| **4426** | | |
| **"TVA deductibilă"** | | |



Scanned with OKEN Scanner

- Intrări de materii prime şi materiale consumabile prin aport:

| | | |
|---|---|---|
| % | = | 456 |
| 301 "Materii prime" | | "Decontări cu asociaţii" |
| 302 "Materiale consumabile" | | |

- Intrări de materii prime şi materiale consumabile prin donaţii:

| | | |
|---|---|---|
| % | = | 7582 |
| 301 "Materii prime" | | "Venituri din donaţii şi subvenţii primite" |
| 302 "Materiale consumabile" | | |

- Intrări de materii prime şi materiale pe bază de aviz de însoţirea mărfii, fără factură:

| | | |
|---|---|---|
| % | = | 408 |
| 301 "Materii prime" | | "Furnizori facturi nesosite" |
| 302 "Materiale consumabile" | | |
| 4428 "TVA neexigibilă" | | |

- În momentul primirii facturii se înregistrează:

| | | |
|---|---|---|
| 408 "Furnizori facturi nesosite" | = | 401 "Furnizori" |
| 4426 "TVA deductibilă" | = | 4428 "TVA neexigibilă" |

- Plusuri de materii prime şi materiale stabilite la inventariere:

| | | |
|---|---|---|
| 301 "Materii prime" | = | 601 "Cheltuieli cu materiile prime" |
| 302 "Materiale consumabile" | = | 602 "Cheltuieli cu materialele consumabile" |



Scanned with OKEN Scanner

- Lipsuri de materii prime şi materiale stabilite la inventariere:

| | | |
|---|---|---|
| **601 "Cheltuieli cu materiile prime"** | = | **301 "Materii prime"** |
| **602 "Cheltuieli cu materialele consumabile"** | = | **301 "Materiale consumabile"** |

- Imputarea lipsurilor la valoarea actuală:

| | | |
|---|---|---|
| **461 "Debitori diverşi" când debitorul nu este angajatul unităţii** | = | **% 758 "Alte venituri din exploatare" 4427 "TVA colectată"** |

- Consumul de materii prime şi materiale:

| | | |
|---|---|---|
| **601 "Cheltuieli cu materiile prime"** | = | **301 "Materii prime"** |
| **602 "Cheltuieli cu materialele consumabile"** | = | **302 "Materiale consumabile"** |

- Donaţii, sponsorizări, pierderi din calamităţi:

| | | |
|---|---|---|
| **6582 "Donaţii şi subvenţii acordate"** | = | **301 "Materii prime"** |

- TVA aferentă donaţiilor efectuate:

| | | |
|---|---|---|
| **635 "Cheltuieli cu alte impozite, taxe şi Vărsăminte asimilate"** | = | **4427 "TVA colectată"** |

- Vânzarea unor stocuri de materii prime şi materiale fără a mai fi prelucrate:

| | | |
|---|---|---|
| **371 "Mărfuri"** | = | **% 301 "Materii prime" 302 "Materiale consumabile"** |



Scanned with OKEN Scanner

## 3.7. Contabilitatea produselor

Produsele fac parte din categoria stocurilor, fiind reprezentate de următoarele elemente:

- *semifabricatele* - sunt acele produse al căror proces tehnologic a fost încheiat într-o secţie şi care trec în continuare pentru prelucrare în altă secţie sau se livrează terţilor;
- *produsele finite* - sunt bunurile care au parcurs toate fazele procesului tehnologic, întrunesc condiţiile de calitate şi sunt predate pe bază de acte la magazie sau sunt livrate direct terţilor;
- *produsele reziduale* - reprezintă rebuturile, materialele recuperabile, deşeurile.

Principalele înregistrări contabile sunt:

- Obţinere de produse:

| | | |
|---|---|---|
| **%**<br>**341**<br>**"Semifabricate"**<br>**345**<br>**"Produse finite"**<br>**346**<br>**"Produse reziduale"** | = | **711**<br>**"Variaţia stocurilor"** |

- Diferenţe stabilite la sfârşitul lunii între costul efectiv şi preţul standard (cu + pentru diferenţe nefavorabile şi cu - pentru diferenţe favorabile):

| | | |
|---|---|---|
| **348**<br>**"Diferenţe de preţ la produse"** | = | **711**<br>**"Variaţia stocurilor"** |

- Livrare de produse finite la preţ de vânzare:

| | | |
|---|---|---|
| **411**<br>**"Clienţi"** | = | **%**<br>**701**<br>**"Venituri din vânzarea produselor finite"**<br>**702**<br>**"Venituri din vânzarea semifabricatelor"**<br>**703**<br>**"Venituri din vânzarea produselor reziduale"** |



Scanned with OKEN Scanner

- Scoaterea din evidență a produselor livrate:

| | | |
|---|---|---|
| **711**<br>**"Variația stocurilor"** | = | **%**<br>**341**<br>**"Semifabricate"**<br>**345**<br>**"Produse finite"**<br>**346**<br>**"Produse reziduale"** |

- Plusuri de produse constatate la inventariere:

| | | |
|---|---|---|
| **%**<br>**341**<br>**"Semifabricate"**<br>**345**<br>**"Produse finite"**<br>**346**<br>**"Produse reziduale"** | = | **711**<br>**"Variația stocurilor"** |

- Minusuri de produse finite constatate la inventariere:

| | | |
|---|---|---|
| **711**<br>**"Variația stocurilor"** | = | **%**<br>**341**<br>**"Semifabricate"**<br>**345**<br>**"Produse finite"**<br>**346**<br>**"Produse reziduale"** |

- Produse finite transferate la magazinele proprii pentru a fi vândute ca mărfuri:

| | | |
|---|---|---|
| **371**<br>**"Mărfuri"** | = | **345**<br>**"Produse finite"** |

- Produse trimise temporar la terți:

| | | |
|---|---|---|
| **354**<br>**"Produse aflate la terți"** | = | **%**<br>**341**<br>**"Semifabricate"**<br>**345**<br>**"Produse finite"**<br>**346**<br>**"Produse reziduale"** |



Scanned with OKEN Scanner

- Produse finite aduse de la terți:

| | | |
|---|---|---|
| **%**<br>**341**<br>**"Semifabricate"**<br>**345**<br>**"Produse finite"**<br>**346**<br>**"Produse reziduale"** | = | **354**<br>**"Produse aflate la terți"** |

- Produse oferite cu titlu gratuit:

| | | |
|---|---|---|
| **6582**<br>**"Donații și subvenții acordate"** | = | **%**<br>**341**<br>**"Semifabricate"**<br>**345**<br>**"Produse finite"**<br>**346**<br>**"Produse reziduale"** |

- Produse distruse din cauza unor calamități:

| | | |
|---|---|---|
| **671**<br>**"Cheltuieli cu calamitățile"** | = | **%**<br>**341**<br>**"Semifabricate"**<br>**345**<br>**"Produse finite"**<br>**346**<br>**"Produse reziduale"** |

## 3.8. Contabilitatea producției în curs de execuție

Producția în curs de execuție sau producția neterminată este reprezentată de:

- produsele care n-au parcurs toate fazele procesului tehnologic, ocupând o poziție intermediară fie între materii prime și semifabricate, fie între semifabricate și produse finite;
- produsele nesupuse recepției tehnice de calitate;
- lucrările și serviciile în curs de execuție.

Determinarea producției neterminate la sfârșitul lunii se poate face prin două metode[12] :

a) *Metoda contabilă* (indirectă sau scriptică) – utilizează datele din evidența operativă și contabilă, pe baza cărora se calculează relația:

| Producția neterminată | = | Producția terminată la începutul lunii | + | Cheltuieli totale ale lunii | - | Cheltuieli aferente producției terminate |
|---|---|---|---|---|---|---|

[12] I.P. Pântea, Gh. Bodea, Contabilitate financiară, ed. Intelcredo, Deva, 2001.



Scanned with OKEN Scanner

b) *Metoda directă* (a inventarierii) - constă în inventarierea faptică a producţiei neterminate de la fiecare loc de muncă.

Producţia neterminată se evaluează la cost de producţie efectiv.

Principalele înregistrări contabile sunt:

- înregistrarea producţiei în curs de execuţie stabilite la sfârşitul perioadei:

| | | |
|---|---|---|
| **%**<br>**331**<br>**"Produse în curs de execuţie"**<br>**332**<br>**"Lucrări şi servicii în curs de execuţie"** | = | **711**<br>**"Variaţia stocurilor"** |

- Scoaterea din evidenţă la începutul lunii următoare a stocului de producţie neterminată, considerându-se că accasta se va finisa în cursul perioadei:

| | | |
|---|---|---|
| **711**<br>**"Variaţia stocurilor"** | = | **%**<br>**331**<br>**"Produse în curs eexecuţie"**<br>**332**<br>**"Lucrări şi servicii în curs de execuţie"** |

## 3.9. Contabilitatea stocurilor aflate la terţi

Sunt considerate stocuri aflate la terţi acele bunuri care se află în una din următoarele situaţii:

- achitate şi lăsate în custodia furnizorilor;
- date spre prelucrare la terţi;
- predate terţilor pentru vânzare în consignaţii;
- trimise pentru depozitare temporară la terţi;
- aflate în curs de aprovizionare.

Principalele înregistrări contabile privind stocurile aflate la terţi sunt:

- Trimiterea stocurilor la terţi:

| | | |
|---|---|---|
| **351**<br>**"Materii şi materiale aflate la terţi"** | = | **%**<br>**301**<br>**"Materii prime"**<br>**302**<br>**"Materiale consumabile"** |
| **354**<br>**"Produse aflate la terţi** | = | **345**<br>**"Produse finite"** |
| **356**<br>**"Animale aflate la terţi"** | = | **361**<br>**"Animale şi păsări"** |



Scanned with OKEN Scanner

- Costul prelucrării stocurilor de către terţi:

| | | |
|---|---|---|
| % 301 "Materii prime" 302 "Materiale consumabile" 341 "Semifabricate" 345 "Produse finite" 361 Animale şi păsări 371 "Mărfuri" 381 "Ambalaje" 4426 "TVA deductibilă" | = | 401 "Furnizori" |
| 401 "Furnizori" | = | 531 "Casa" |

- Stocuri aflate în curs de aprovizionare:

| | | |
|---|---|---|
| 351 "Materii şi materiale aflate la terţi" 352 "Obiecte de inventar ia terţi" 354 "Produse aflate la terţi" 356 "Animale aflate la terţi" 358 "Ambalaje aflate ia terţi" 4426 "TVA deductibilă" | = | 401 "Furnizori" |

## 3.10. Contabilitatea animalelor

Principalele categorii de animale incluse în activele circulante materiale sunt:

- animale tinere care urmează a fi trecute ulterior în categoria imobilizărilor corporale;



Scanned with OKEN Scanner

- animalele la îngrăşat, destinate sacrificării sau vânzării;
- coloniile de albine.

Intrarea în unitate a animalelor se poate face, în principal, prin achiziţii de la terţi sau din producţie proprie.

Ieşirea animalelor se poate face prin vânzarea de animale vii, ca produse finite sau prin vânzarea de produse animaliere, prin sacrificare, ca mărfuri.

Evaluarea animalelor se poate face la cost de achiziţie, cost de producţie sau la preţ standard. Creşterile în greutate pot fi evaluate la cost de producţie sau la cost standard.

Metoda de organizare a contabilităţii sintetice, recomandată în cazul animalelor, este inventarul permanent.

Principalele înregistrări contabile privind animalele sunt:

- Cumpărări de animale de la terţi:

| | | |
|---|---|---|
| **%** | = | **401** |
| **361** | | **"Furnizori"** |
| **"Animale şi păsări"** | | |
| **368** | | |
| **"Diferenţe de preţ** | | |
| **la animale şi păsări"** | | |
| **4426** | | |
| **"TVA deductibilă"** | | |

- Animale obţinute din producţie proprie şi sporul lunar de creştere în greutate:

| | | |
|---|---|---|
| **361** | = | **711** |
| **"Animale şi păsări"** | | **"Variaţia stocurilor"** |

- Vânzări de animale vii:

| | | |
|---|---|---|
| **4111** | = | **%** |
| **"Clienţi"** | | **701** |
| | | **"Venituri din vânzarea** |
| | | **produselor finite"** |
| | | **4427** |
| | | **"TVA colectată"** |

- Trecerea produselor rezultate din sacrificarea animalelor la magazinul propriu de desfacere:

| | | |
|---|---|---|
| **371** | = | **361** |
| **"Mărfuri"** | | **"Animale şi păsări"** |



Scanned with OKEN Scanner

- Descărcarea gestiunii de animalele vândute, provenite de la terţi:

| | | |
|---|---|---|
| **606 "Cheltuieli cu animalele şi păsările"** | = | **361 "Animale şi păsări"** |

- Descărcarea gestiunii de animalele vândute, care au fost obținute din producție proprie:

| | | |
|---|---|---|
| **711 "Variaţia stocurilor"** | = | **361 "Animale şi păsări"** |

- Animale pierdute ca urmare a calamităţilor:

| | | |
|---|---|---|
| **671 "Cheltuieli privind calamităţile"** | = | **361 "Animale şi păsări"** |

## 3.11. Contabilitatea mărfurilor

Mărfurile sunt bunurile achiziţionate din afara unităţii pentru a fi revândute în aceeaşi stare, fără vreo prelucrare suplimentară. Sunt asimilate mărfurilor:

- stocuri achiziţionate pentru utilizare proprie (materii prime, materiale, obiecte de inventar etc), care şi-au schimbat destinaţia şi se oferă spre vânzare la terţi;
- stocuri provenite din producţie proprie, care se vând prin magazine proprii (semifabricate, produse finite etc).

Pe traseul producător - consumator, mărfurile parcurg două etape şi anume:

1. *Circulaţia cu ridicata a mărfurilor* (en - gross) care constă în achiziţionarea de produse în cantităţi mari de la producători sau alţi furnizori în scopul revânzării acestora către alte unităţi comerciale, îndeosebi celor de vânzare cu amănuntul;
2. *Circulaţia cu amănuntul a mărfurilor* (en - detaile) care constă în vânzarea mărfurilor consumatorilor individuali, precum şi unor unităţi pentru consumul gospodăresc.

*Evaluarea mărfurilor*

Evaluarea mărfurilor diferă în funcţie de stadiul în care se află mărfurile în circuitul lor economic:

a) ***În cadrul unităţilor comerciale cu ridicata,*** evaluarea mărfurilor se poate face la:

- costul de achiziţie;
- preţul de vânzare = costul de achiziţie + adaosul comercial. Adaosul comercial reprezintă suma destinată să acopere cheltuielile angrosistului (cheltuieli de circulaţie) şi obţinerea unui profit;

b) ***În cadrul unităţilor comerciale cu amănuntul*** se recomandă evaluarea mărfurilor la preţul de vânzare cu amănuntul, care este format din costul de



Scanned with OKEN Scanner

achiziție + adaosul comercial + TVA.

*Contabilitatea analitică* a mărfurilor se organizează astfel:

- la unitățile cu ridicata se organizează evidența analitică pe sortimente de mărfuri, folosindu-se, de regulă, metoda cantitativ-valoric;
- la unitățile cu amănuntul se conduce o evidență global-valorică pe magazine, iar în cadrul acestora pe gestiuni.

*Contabilitatea sintetică* a mărfurilor se organizează astfel:

- la unitățile cu ridicata prin folosirea inventarului permanent ca alternativă în contabilitatea stocurilor de mărfuri provenite din achiziționări, utilizat de unități specializate în comerțul cu ridicata și de unitățile mari din categoria celor cu activitate en-detaile[13];
- la unitățile cu amănuntul, prin folosirea inventarului permanent la unitățile mari și a inventarului permanent sau intermitent la unitățile mici și mijlocii.

Principalele înregistrări contabile sunt:

1. *În cazul folosirii inventarului permanent.*

a) Mărfurile sunt evaluate la cost de achiziție (la unitățile cu ridicata)

- Recepția mărfurilor achiziționate:

| | | |
|---|---|---|
| **%**<br>**371**<br>**"Mărfuri"**<br>**4426**<br>**"TVA deductibilă"** | **=** | **401**<br>**"Furnizori"** |

- Achiziționarea mărfurilor pe bază de aviz de însoțire a mărfii:

| | | |
|---|---|---|
| **%**<br>**371**<br>**"Mărfuri"**<br>**4428**<br>**"TVA neexigibilă"** | **=** | **408**<br>**"Furnizori - facturi nesosite"** |

- În momentul sosirii facturii se înregistrează:

| | | |
|---|---|---|
| **408**<br>**"Furnizori - facturi nesosite"** | **=** | **401**<br>**"Mărfuri"** |
| **4426**<br>**"TVA deductibilă"** | **=** | **4428**<br>**"TVA neexigibilă"** |

- Mărfuri intrate sub forma aportului la capital:

| | | |
|---|---|---|
| **371**<br>**"Mărfuri"** | **=** | **456**<br>**"Decontări cu asociații privind capitalul"** |

[13] E. Dumitrean, Gh. Scorțescu, s.a., *Contabilitate financiară 1,* Ed. Sedcom Libris, Iași, 2002.



Scanned with OKEN Scanner

- Vânzarea mărfurilor:

| | | |
|---|---|---|
| **4111 "Clienți"** | = | **707 "Venituri din vânzarea mărfurilor "** |
| **531 "Casa"** | = | **4427 "TVA colectată"** |

- Scoaterea din evidență a mărfurilor vândute:

| | | |
|---|---|---|
| **607 "Cheltuieli privind mărfurile"** | = | **371 "Mărfuri"** |

- Plusuri de mărfuri constatate la inventar:

| | | |
|---|---|---|
| **371 "Mărfuri"** | = | **607 "Cheltuieli privind mărfurile"** |

- Minusuri de mărfuri constatate la inventar:

| | | |
|---|---|---|
| **607 "Cheltuieli privind mărfurile"** | = | **371 "Mărfuri"** |

- Mărfuri primite cu titlu gratuit:

| | | |
|---|---|---|
| **% 371 "Mărfuri" 4426 "TVA deductibilă"** | = | **7718 "Alte venituri excepționale din operații de gestiune"** |

- Pierderi din calamități:

| | | |
|---|---|---|
| **671 "Donații și subvenții acordate "** | = | **371 "Mărfuri "** |
| **635 "Cheltuieli cu alte impozite, taxe și Vărsăminte asimilate"** | = | **4427 "TVA colectată "** |

b) Mărfuri aflate în consignație

Comerțul în consignație are ca scop preluarea de la persoane fizice și juridice a unor mărfuri în vederea vânzării acestora. El este organizat în cadrul comerțului cu amănuntul.

Înregistrările din contabilitatea consignației diferă în funcție de situația juridică a deponentului. în cazul în care deponentul este o persoană juridică, acesta



Scanned with OKEN Scanner

trimite bunurile pe bază de aviz de însoțire a mărfii. La vânzare, consignația are obligația de a cere deponentului să-i trimită factura până la sfârșitul lunii. Dacă deponentul este o persoană fizică sau juridică neplătitoare de TVA, consignația calculează TVA numai pentru comisionul ce-i revine.

Principalele înregistrări contabile:

- Vânzarea în numerar a mărfurilor primite în consignație:

| | | |
|---|---|---|
| **531**<br>**"Casa"** | = | **%**<br>**462**<br>**"Creditori diverşi"**<br>**708**<br>**"Venituri din activităţi diverse "**<br>**4427**<br>**"TVA colectată"** |

- Achitarea mărfurilor vândute pe baza listei de plată:

| | | |
|---|---|---|
| **462**<br>**"Creditori diverşi"** | = | **531**<br>**"Casa"** |

b) Mărfuri vândute şi cumpărate cu plata în rate

*1.Cumpărări de mărfuri cu plata în rate*

- Recepția mărfurilor:

| | | |
|---|---|---|
| **%**<br>**371**<br>**"Mărfuri "**<br>**4428**<br>**"TVA neexigibilă "** | = | **401**<br>**"Furnizori"** |

- Achitarea ratei scadente:

| | | |
|---|---|---|
| **401**<br>**"Furnizori"** | = | **%**<br>**512**<br>**"Conturi curente la bănci"**<br>**531**<br>**"Casa"**<br>**542**<br>**"Avansuri de trezorerie"** |

- Achitarea dobânzilor:

| | | |
|---|---|---|
| **666**<br>**"Cheltuieli privind dobânzile"** | = | **%**<br>**512**<br>**"Conturi curente la bănci"**<br>**531**<br>**"Casa"**<br>**542**<br>**"Avansuri de trezorerie** |



Scanned with OKEN Scanner

*2. Vânzări de mărfuri cu plata in rate*

- Livrarea mărfurilor cu plata în rate:

| | | |
|---|---|---|
| **4111**<br>**"Clienți"** | = | **%**<br>**472**<br>**"Venituri înregistrate în avans "**<br>**4428**<br>**"TVA neexigibilă "** |

- Descărcarea gestiunii de mărfurile vândute:

| | | |
|---|---|---|
| **%**<br>**471**<br>**"Cheltuieli înregistrate în avans"**<br>**378**<br>**"Diferențe de preț la mărfuri"**<br>**4428**<br>**"TVA neexigibilă "** | = | **371**<br>**"Mărfuri"** |

- Încasarea ratei scadente :

| | | |
|---|---|---|
| **%**<br>**512**<br>**"Conturi curente la bănci"**<br>**531**<br>**"Casa "** | = | **4111**<br>**"Clienți"** |
| **472**<br>**"Venituri înregistrate în avans "** | = | **707**<br>**"Venituri din vânzarea mărfurilor "** |
| **4428**<br>**"TVA neexigibilă "** | = | **4427**<br>**"TVA colectată "** |

- Încasarea dobânzilor:

| | | |
|---|---|---|
| **%**<br>**512**<br>**"Conturi curente la bănci"**<br>**531**<br>**"Casa"** | = | **766**<br>**"Venituri din dobânzi"** |



Scanned with OKEN Scanner

e) Exportul mărfurilor

- Livrarea la export a mărfurilor:

| | | |
|---|---|---|
| **4111 "Clienți"** | = | **% 707 "Venituri din vânzarea mărfurilor " 708 "Venituri din activități diverse"** |

- Încasarea în devize a creanței externe:

- cu diferențe favorabile de curs valutar:

| | | |
|---|---|---|
| **5124 "Conturi la bănci în devize"** | = | **% 4111 "Clienți" 765 "Venituri din diferențe de curs valutar "** |

- cu diferențe nefavorabile de curs valutar:

| | | |
|---|---|---|
| **% 5124 "Conturi la bănci în devize" 665 "Cheltuieli din diferențe de curs valutar"** | = | **4111 "Clienți"** |

- Recuperarea de la buget a TVA deductibile:

| | | |
|---|---|---|
| **5121 "Conturi la bănci în lei"** | = | **4426 "TVA deductibilă "** |

*//. În cazul utilizării inventarului intermitent*

Mărfurile se înregistrează în contabilitate la cost de achiziție.

- La începutul lunii, stocul de mărfuri se destochează, adică este preluat la cheltuieli, considerându-se că acestea se vor vinde în cursul lunii:

| | | |
|---|---|---|
| **607 "Cheltuieli privind mărfurile"** | = | **371 "Mărfuri"** |

- Înregistrarea achiziționării de mărfuri:

| | | |
|---|---|---|
| **607 "Cheltuieli privind mărfurile" 4426 "TVA deductibilă "** | = | **401 "Furnizori"** |



Scanned with OKEN Scanner

- Vânzarea mărfurilor:

| | | |
|---|---|---|
| **4111 "Clienţi"** | = | **% 707 "Venituri din vânzarea mărfurilor" 4427 , "TVA corelată "** |

- La sfârşitul lunii se stabileşte prin inventariere stocul de mărfuri:

| | | |
|---|---|---|
| **371 "Mărfuri "** | = | **607 "Cheltuieli privind mărfurile"** |

## 3.12. Contabilitatea ambalajelor

**Ambalajele** sunt bunuri destinate păstrării şi protejării mărfurilor pe timpul transportului, depozitării şi desfacerii. Ambalajele se pot clasifica după multe criterii[14]:

1. după posibilităţile de folosire:
   - ambalaje refolosibile - care sunt redate circuitului economic după anumite operaţii: spălare, recondiţionare etc;
   - ambalaje pierdute (de unică folosinţă) - care nu mai pot fi utilizate pentru un nou proces de circulaţie, dar pot fi valorificate ca şi deşeuri.
2. după sursa de proveniență:
   - ambalaje indigene - care pot proveni din producţie proprie sau de la furnizori interni;
   - ambalaje din import - care nu se restituie furnizorului extern, nu se mai folosesc, fiind valorificate ca deşeuri.
3. după durata de utilizare:
   - ambalaje de natura imobilizărilor;
   - ambalaje de natura activelor circulante - care la rândul lor pot fi:
     - ambalaje de natura obiectelor de inventar;
     - ambalaje de transport sau de circulaţie;
     - materiale de ambalat.
4. după modul de facturare şi decontare:
   - ambalaje de transport facturate distinct, indiferent că sunt de natura imobilizărilor sau activelor circulante;
   - ambalaje de transport al căror preţ este inclus în preţul mărfurilor.
5. după modul de circulaţie şi recuperare:
   - ambalaje care circulă şi se recuperează prin vânzare-cumpărare, fiind facturate separat;
   - ambalaje care circulă prin restituire;

[14] I.P. Pântea, Gh. Bodea, Contabilitate financiară, Ed. Intelcredo, Deva, 2001.



Scanned with OKEN Scanner

- ambalaje care circulă la schimb.

Principalele înregistrări contabile sunt:

Ambalajele de transport denumite şi ambalaje de circulaţie deoarece însoţesc produsele finite şi mărfurile în procesul circulaţiei lor. Acestea se împart în două categorii:

a) Ambalaje de transport care circulă după, principiul vânzării-cumpărării

Aceste ambalaje se facturează separat de mărfuri şi valoarea lor se recuperează de la clienţi.

- Recepţia ambalajelor cumpărate:

| | | |
|---|---|---|
| **%**<br>**381**<br>**"Ambalaje"**<br>**388**<br>**"Diferenţe de preţ la ambalaje"**<br>**4426**<br>**"TVA deductibilă"** | = | **401**<br>**"furnizori"** |

- Vânzarea ambalajelor:

| | | |
|---|---|---|
| **4111**<br>**"Clienţi"** | = | **%**<br>**708**<br>**"Venituri din activităţi diverse"**<br>**4427**<br>**"TVA colectată "** |

- Descărcarea gestiunii de ambalajele vândute:,

| | | |
|---|---|---|
| **608**<br>**"Cheltuieli privind ambalajele"** | = | **%**<br>**381**<br>**"Ambalaje "**<br>**388**<br>**"Diferenţe de preţ la ambalaje"** |

b) Ambalaje de transport care circulă după principiul restituirii

Aceste ambalaje nu fac obiectul contului 381 „Ambalaje" ci al contului 419 „Clienţi – creditori" (în contabilitatea furnizorului) şi 409 „Furnizori-debitori" (în contabilitatea clientului).

În această categorie intră: ambalajele pentru băuturi nealcoolice şi ambalajele pentru care proprietarul acestora este furnizorul de mărfuri. Aceste ambalaje furnizorul nu le facturează clientului (circulă pe bază de aviz de însoţire a mărfii) şi nu se supun taxei pe valoarea adăugată, clientul fiind obligat să le restituie. Pentru ambalajele nerestituite de către client, furnizorul va întocmi o factură în care va înregistra şi TVA aferentă ambalajelor nerestituite.



Scanned with OKEN Scanner

Înregistrările din contabilitatea **furnizorului:**

- Livrarea ambalajelor:

| | | |
|---|---|---|
| **4111 "Clienți"** | = | **419 "Clienți-creditori"** |
| **358 "Ambalaje aflate la terți"** | = | **381 "Ambalaje"** |

- Restituirea ambalajelor de către clienți:

| | | |
|---|---|---|
| **419 "Clienți-creditori"** | = | **4111 "Clienți"** |
| **381 "Ambalaje"** | = | **358 "Ambalaje aflate la terți"** |

- În cazul nerestituirii ambalajelor, se întocmește o factură pentru ambalajele nerestituite:

| | | |
|---|---|---|
| **419 "Clienți - creditori"** | = | **708 "Venituri din activități , diverse "** |
| **4111 "Clienți"** | = | **4427 "TVA colectată "** |

- Scoaterea din evidență a ambalajelor nerestituite:

| | | |
|---|---|---|
| **608 "Cheltuieli privind ambalajele "** | = | **381 "Ambalaje "** |

- Încasarea contravalorii ambalajelor nerestituite:

| | | |
|---|---|---|
| **% 512 "Conturi curente la bănci" 531 "Casa"** | = | **4111 "Clienți"** |

Înregistrările din contabilitatea **clientului:**

- Primirea ambalajelor:

| | | |
|---|---|---|
| **409 "Furnizori-debitori "** | = | **401 "Furnizori"** |

- Restituirea ambalajelor către furnizori:

| | | |
|---|---|---|
| **401 "Furnizori"** | = | **409 "Furnizori-debitori "** |

- Primirea facturii pentru ambalajele nerestituite:

| | | |
|---|---|---|
| **381 "Ambalaje"** | = | **409 "Furnizori-debitori"** |
| **4426 "TVA deductibilă"** | = | **401 "Furnizori"** |



Scanned with OKEN Scanner

- Achitarea contravalorii ambalajelor nerestituite:

| | | |
|---|---|---|
| 401<br>"Furnizori" | = | %<br>512<br>"Conturi curente la bănci"<br>531<br>"Casa"<br>542<br>"Avansuri de trezorerie " |

- Ambalaje provenite din producție proprie:

| | | |
|---|---|---|
| 381<br>"Ambalaje " | = | 711<br>"Variația stocurilor" |

- Trecerea ambalajelor în categoria mărfurilor spre a fi vândute:

| | | |
|---|---|---|
| 371<br>"Mărfuri" | = | 381<br>"Ambalaje " |

- Vânzarea ambalajelor trecute în categoria mărfurilor:

| | | |
|---|---|---|
| 4111<br>"Clienți" | = | %<br>707<br>"Venituri din vânzarea mărfurilor "<br>4427<br>"TVA colectată " |

- Scoaterea din evidență a ambalajelor vândute ca mărfuri:

| | | |
|---|---|---|
| 711<br>"Variația stocurilor" | = | 371<br>"Mărfuri" |

***PROBLEMA NR.1***

Din evidența operativă privind materiile prime în luna februarie rezultă următoarele date:

-stoc la începutul lunii: 100 kg x 5.000 lei/ kg;

-cumpărări în 20.02.2002 : 200 kg x 6.000 Iei/ kg, iar în 26.02.2002 : 200 kg x 6.500 lei/ kg.

Să se calculeze valoarea consumului a 300 kg din materia primă respectivă la 28.02.2002, dacă se utilizează următoarele metode de evaluare a ieşirilor: cost mediu ponderat, FIFO, LIFO.

*Rezolvare* :

| CMP | FIFO | LIFO |
|---|---|---|
| Cost unitar mediu: 6.000 | 100 x 5.000 = 500.000 | 200 x 6.500 = 1.300.000 |
| 300 x 6.000 = 1.800.000 | 200 x 6.000 = 1.200.000 | 100x6.000 = 600.000 |



Scanned with OKEN Scanner

***PROBLEMA NR. 2***

Stocul de materii prime la începutul lunii era de 1.000 bucăţi evaluate la preţul standard de 8.000 lei/ buc, iar diferenţele de preţ aferente stocului iniţial (între preţul efectiv şi preţul standard) sunt de 500.000 lei. în cursul lunii s-au mai cumpărat 2.000 buc. la costul de achiziţie de 8.500 lei/bucată. Consumul de materii prime este de 1.200 bucăţi.

Să se stabilească valoarea consumului de materii prime constituită din preţul standard al materiilor prime consumate plus diferenţele de preţ aferente consumului.

- intrările de materii prime evaluate la cost de achiziţie;
- intrările de materii prime evaluate la preţ standard;
- diferenţele de preţ aferente intrărilor de materii prime;
- consumul de materii prime evaluat la preţ standard;
- calcularea coeficientului privind diferenţele de preţ;
- diferenţele de preţ aferente consumului de materii prime.

*Rezolvare:*

- Soldul iniţial de materii prime evaluat la preţ standard:
1.000 buc. x 8.000 lei/buc. = 8.000.000 lei
- Intrările de materii prime evaluate la cost de achiziţie:
17.000.000 lei.
- Intrările de materii prime evaluate la preţ standard:
16.000.000 lei
- Diferenţele de preţ aferente intrărilor de materii prime:
17.000.000-16.000.000= 1.000.000
- Consum de materii prime evaluat la preţ standard:
1.200 buc. x 8.000 lei/buc. = 9.600.000 lei
- Calcularea coeficientului privind diferenţele de preţ:

$$K = \frac{\text{Sold iniţial al diferenţei de preţ} \quad \text{Diferenţe de preţ aferente intrărilor}}{\text{Sold iniţial stocurilor la preţ standard} \quad \text{Preţul standard al stocurilor intrate}}$$

- Diferenţele de preţ aferente consumului de materii prime:
9.600.000 - (8.000.000 + 1.000.000) = 600.000 lei

***PROBLEMA NR.3***

O întreprindere care ţine evidenţa stocurilor la cost de achiziţie, eu ajutorul inventarului permanent, are consemnate în evidenţa contabilă următoarele date privind materiile prime:

- stoc iniţial evaluat la cost de achiziţie de 10.000 lei/litru, cantitatea de 200 litri.

În cursul lunii se efectuează următoarele operaţiuni privind materiile prime:

- cumpărare de materii prime: 600 litri la preţul de facturare de 12.000 lei +



Scanned with OKEN Scanner

TVA achitate prin bancă;

- cheltuieli de transport achitate în numerar, în valoare de 1.000.000 lei + TVA;

-consum de materii prime: 700 litri, evaluat după metoda LIFO.

Să se înregistreze:

- Achiziționarea de materii prime, conform facturii;
- Cheltuieli cu transportul achitate în numerar;
- Achitarea cu ordin de plată a materiilor prime.

*Rezolvare:*

Achiziționarea de materii prime :

- Cheltuieli de transport achitate în numerar:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| % | = | 401 | | 8.568.000 |
| 301 | | | 7.200.000 | |
| 4426 | | | 1.368.000 | |

- Achitarea cu ordin de plată a materiilor prime:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 401 | = | 5121 | 8.568.000 | 8.568.000 |

***PROBLEMA NR. 4***

Se confecționează în cadrul secțiilor auxiliare obiecte de inventar înregistrate la costul de producție de 800 lei. Ulterior se dau în consum obiecte de inventar în valoare de 300 lei.

- Obținerea produselor din producție proprie conform bonului de predare:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 345 | = | 711 | 800 | 800 |

- Transferarea produselor la materiale de natura obiectelor e inventar:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 303 | = | 345 | 800 | 800 |

- Eliberarea din magazie a obiectelor de inventar pentru consum:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 711 | = | 303 | 300 | 300 |

***PROBLEMA NR. 5***

O societate are la începutul perioadei un stoc de produse finite de 200 bucăți înregistrate la costul de producție de 10 lei/bucată. În cursul perioadei s-au mai fabricat 500 bucăți, efectuîndu-se în acest scop urmtoarele cheltuieli:

- cu materiile prime: 3000 lei;
- cu materiale auxiliare: 1.500 lei;
- cu colaboratorii: 600 lei;
- cu energia electrică facturată de furnizor: 400 lei plus TVA, achitată cu numerar.

De lirează 600 de bucăți cu prețul de vînzare de 15 lei/bucată plus TVA, creanța încasându-se prin bancă.

- Cheltuieli cu materiile prime:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 601 | = | 301 | 3000 | 3000 |



Scanned with OKEN Scanner

- Cheltuieli cu materiale consumabile:

| | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|
| 6021 | = | 3021 | 1500 | | 1500 |

- Cheltuieli cu colaboratorii:

| | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|
| 621 | = | 401 | 600 | | 600 |

- Cheltuieli cu energia achitată în numerar:

| | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|
| % | = | 5311 | | | 476 |
| 605 | | | 400 | | |
| 4426 | | | 76 | | |

- Obținerea de produse finite evaluate la cost de producție efectiv:

- Cost de producție total: 3000 +1.500 + 600 + 400 = 5.500 lei
- Cost unitar: 5.500 : 500 = 11 lei/bucată.

| | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|
| 345 | = | 711 | 5.500 | | 5.500 |

- Livrarea produselor finite:

| | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|
| 4111 | = | % | 10.710 | | |
| | | 701 | | | 9.000 |
| | | 4427 | | | 1.710 |

- Scoaterea din evidență a produselor finite: 200 x 10 lei/buc. + 400 x 11 lei/buc = 6.400 lei

| | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|
| 711 | = | 345 | 6.400 | | 6.400 |

- Încasarea contravalorii produselor vândute:

| | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|
| 5121 | = | 4111 | 10.710 | | 10.710 |

***PROBLEMA NR. 6***

Din procesul de producție rezultă materiale recuperabile (deșeuri, rebuturi) evaluate la suma de 14.000 lei. Ulterior se vând cu prețul de 16.000 lei + TVA, încasarea facându-se în numerar.

*Rezolvare:*

- Recepția produselor reziduale:

| | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|
| 346 | = | 711 | 14.000 | | 14.000 |

- Valorificarea produselor reziduale prin vânzare:

| | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|
| 411 | = | 703 | 16.000 | | 16.000 |

- Descărcarea gestiunii de produsele reziduale vândute:

| | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|
| 711 | = | 346 | 14.000 | | 14.000 |

- Încasarea în numerar a facturii cu produsele reziduale vândute:

| | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|
| 5311 | = | 411 | 19.040 | | 19.040 |



Scanned with OKEN Scanner

*PROBLEMA NR. 7*

Să se înregistreze în contabilitate următoarele operaţii:
- produse finite în valoare de 8.000 lei + TVA oferite gratuit;
- produse finite folosite pentru acţiuni de protocol în valoare de 1.000 lei;
- plusuri de semifabricate în valoare de 1.200 lei constatate la inventariere;
- produse finite în valoare de 5.000 lei transferate în magazinul propriu;
- produse reziduale în valoare de 800 lei distruse de un incendiu.

- Produse finite în valoare de 8.000 + TVA oferite gratuit prin donaţie:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 6712 | = | 345 | 8.000 | 8.000 |
| 635 | = | 4427 | 1.520 | 1.520 |

- Produse finite folosite pentru acţiuni de protocol în sumă de 1.000 lei:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 623 | = | 345 | 1.000 | 1.000 |

- Plusuri de semifabricate în valoare de 1.200 lei constatate la inventariere:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 341 | = | 711 | 1.200 | 1.200 |

- Produse finite în valoare de 5.000 lei transferate la magazinul propriu:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 371 | = | 345 | 5.000 | 5.000 |

- Produse reziduale în valoare de 800 lei distruse de un incendiu:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 6718 | = | 346 | 800 | 800 |

*PROBLEMA NR. 8*

Se trimite un lot de produse finite înregistrate la costul de producţie de 5.000 lei pentru a fi vândut în consignaţie la valoarea de 7.000 lei, TVA 1.330 lei. După vânzarea produselor, se trimite factura şi se încasează în numerar.

- Trimiterea produselor la consignaţie pe bază de aviz:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 354 | = | 345 | 5.000 | 5.000 |

- Trimiterea facturii după vânzarea produselor:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 411 | = | % | 8.330 | |
| | | 701 | | 7.000 |
| | | 4427 | | 1.330 |

- Scoaterea din evidenţă a produselor vândute:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 711 | = | 354 | 5.000 | 5.000 |



Scanned with OKEN Scanner

- Încasarea facturii:

| | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|
| 5311 | = | 411 | 8.330 | 8.330 | |

***PROBLEMA NR. 9***

Se obţin din producţie proprie 4 animale pentru îngrăşat la costul standard de 5.000 lei/buc, costul efectiv fiind de 5.600 lei. Sporul lunar de creştere în greutate este de 400 lei/buc. Costul standard, respectiv 500 lei/buc. Costul efectiv. După 10 luni se vând 3 animale cu preţul de 15.000 lei/buc + TVA, factura încasându-se cu ordin de plată. Să se înregistreze:

- Animale nou-născute obţinute din producţie proprie înregistrate la cost standard;
- Diferenţele de preţ aferente animalelor nou-născute;
- Sporul lunar de creştere în greutate înregistrat la costul standard;
- Diferenţele de preţ aferente sporului lunar în greutate;
- Vânzarea animalelor;
- Scoaterea din evidenţă la cost standard a animalelor vândute;
- Diferenţe de preţ aferente animalelor vândute;
- Încasarea facturii.

- Animale nou-născute înregistrate la cost standard: (5.000 lei x 400 lei/buc):

| | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|
| 361 | = | 711 | 20.000 | 20.000 | |

- Diferenţele de preţ aferente animalelor nou-născute:

| | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|
| 368 | = | 711 | 2.400 | 2.400 | |

- Sporul lunar de creştere în greutate la cost standard (400 lei/buc. X 4):

| | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|
| 361 | = | 711 | 1.600 | 1.600 | |

- Diferenţe de preţ aferente sporului lunar în greutate:

| | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|
| 368 | = | 711 | 400 | 400 | |

- Vânzarea animalelor (15.000 lei x 3):

| | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|
| 4111 | = | % | 53.550 | | |
| | | 701 | | 45.000 | |
| | | 4427 | | 8.550 | |

- Descărcarea din gestiune a animalelor vândute cost standard (5.000 + 400 x 10 luni) x 3 = 27.000 lei:

| | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|
| 711 | = | 361 | 27.000 | 27.000 | |

- Coeficientul diferenţelor de preţ:

$$K = \frac{(2.400 + 400 \times 10)}{(20.000 + 1.600 \times 10)} = 0{,}177$$



Scanned with OKEN Scanner

- Diferenţele de preţ aferente animalelor vândute:
27.000 x 0,177 = 4.779 lei

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 711 | = | 368 | 4.779 | 4.779 |

- Încasarea facturii:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 5121 | = | 411 | 53.550 | 53.550 |

***PROBLEMA NR. 10***

Un angrosist are un sold iniţial de mărfuri evaluate la preţul de vânzare de 20.000 lei (16.000 lei preţul de achiziţie + 4.000 lei adaosul comercial). în cursul lunii se recepţionează un lot de mărfuri la preţul de facturare 26.000 + TVA. Cota de adaos este de 40%. Mărfurile se achită cu ordin de plată. Se livrează mărfuri la preţul de vânzare de 22.000 + TVA, care se încasează ulterior în numerar. Se scot din evidenţă mărfurile livrate.

Recepţia mărfurilor:

- Înregistrarea facturii

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| % | = | 401 | | 30.940 |
| 371 | | | 26.000 | |
| 4426 | | | 4.940 | |

- Înregistrarea adaosului comercial (26.000 x 20%)

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 371 | = | 378 | 5.200 | 5.200 |

- Achitarea facturii:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 401 | = | 5121 | 30.940 | 30.940 |

- Livrarea mărfurilor:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 411 | = | % | 26.180 | |
| | | 707 | | 22.000 |
| | | 4427 | | 4.180 |

- Încasarea facturii:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 5311 | = | 411 | 26.180 | 26.180 |

- Coeficientul de repartizare a adaosului comercial:

$$K = \frac{4.000 + 5.200.}{20.000 + 31.200.} = \frac{9.200}{51.200} = 0.179$$

- Descărcarea gestiunii de mărfurile vândute:
  - Adaos comercial: 22.000 lei x 0,179 = 3.938 lei
  - Cheltuieli privind mărfurile: 22.000 - 3.938 = 18.062 lei

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| % | = | 371 | | 22.000 |
| 607 | | | 18.062 | |
| 378 | | | 3.938 | |



Scanned with OKEN Scanner

***PROBLEMA NR. 11***

Un detailist prezintă la începutul lunii un sold de marfa evaluat la prețul de vânzare cu amănuntul de 14.280 lei (10.000 lei prețul de facturare, 2.000 lei adaosul comercial, 2.280 lei TVA neexigibilă). Se achiziționează mărfuri la prețul de cumpărare de 20.000 lei + TVA, care se achită prin bancă. Cota de adaos comercial este de 30%. Se vând în numerar mărfuri în valoare de 21.420 lei inclusiv TVA colectată de 3.420 lei. Se scot din evidență mărfurile livrate.

- Recepția mărfurilor:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| % | = | 401 | | 23.800 |
| 371 | | | 20.000 | |
| 4426 | | | 3.800 | |

- Înregistrarea adaosului comercial și înregistrarea TVA neexigibilă:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 371 | = | % | 10.940 | |
| | | 378 | | 6.000 |
| | | 4428 | | 4.940 |

- Achitarea facturii:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 401 | = | 5121 | 23.800 | 23.800 |

- Încasări în numerar din vânzarea mărfurilor:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 5311 | = | % | 21.420 | |
| | | 707 | | 18.000 |
| | | 4427 | | 3.420 |

- Coeficientul de repartizare :

Descărcarea gestiunii de mărfurile vândute : -adaosul comercial: 18.000 lei x 0,2105 = 3.789; -cheltuieli privind mărfurile: 19.000 -3.789 = 14.211; -TVA neexigibilă: (14.211+ 3.789) x 19% = 3.420 lei

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| % | = | 371 | | 21.420 |
| 607 | | | 14.211 | |
| 378 | | | 3.789 | |
| 4428 | | | 3.420 | |

***PROBLEMA NR. 12***

Un angrosist livrează la începutul lunii unui detailist un lot de mărfuri cu plata în 4 rate lunare în valoare 200.000lei + TVA (18.000 lei preț de facturare + 2.000 lei adaos comercial). Dobânda lunară este de 5%, decontările se fac cu ordin de plată la sfârșitul fiecărei luni. Atât angrosistul, cât și detailistul ține evidența mărfurilor la prețul de vânzare (preț de cumpărare + adaos comercial). Adaosul comercial al detailistului este de 25%. Să se înregistreze aceste operațiuni atât în contabilitatea furnizorului, cât și în cea a clientului.



Scanned with OKEN Scanner

- Recepția mărfurilor cu plata în rate:

| FURNIZOR | | | | CLIENT | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| 411 | = | % | 23.800 | % | = | 401 | 23.800 |
| | | 472 | 20.000 | 371 | | | 20.000 |
| | | 4428 | 3.800 | 4428 | | | 3.800 |
| | | | | 371 | = | 378 | 5.000 |

- Scoaterea din evidență a mărfurilor vândute:

| FURNIZOR | | | | CLIENT | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| % | = | 371 | 20.000 | | = | | |
| 471 | | | 18.000 | | = | | |
| 378 | | | 2.000 | | | | |

- Decontarea lunară a ratei scadente :

| FURNIZOR | | | | CLIENT | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| 5121 | = | 411 | 5.950 | 401 | = | 5121 | |
| 4428 | = | 4427 | 950 | 4426 | = | 4428 | |
| 472 | = | 707 | 5.000 | | | | |

- Costul de achiziție al mărfurilor aferente ratei încasate:

| FURNIZOR | | | | CLIENT | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | | | | 607 | = | 471 | 4.500 |

- Încasarea dobânzii lunare:

| FURNIZOR | | | | CLIENT | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| 5121 | = | 766 | 1.190 | 666 | = | 5121 | 1.190 |

***PROBLEMA NR. 13***

O unitate de comercializare a mărfurilor cu ridicata importă mărfuri la prețul extern de 1.000 $ la cursul de 3 lei/$. Taxele vamale sunt de 10%, iar comisionul vamal este de 0,5% din prețul extern al mărfurilor. Taxele vamale, comisionul și TVA se achită în numerar, în lei. Mărfurile se achită prin bancă la cursul de 3,2 lei/$.

- Recepția mărfurilor importate:
  - preț extern : 1000 lei x 3 lei /$ = 3.000

| | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|
| 371 | = | 401 | 3.000 | | 3.000 |

  - accizele: 3.000 lei x 10% = 300 lei

| | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|
| 371 | = | 446 | 300 | | 300 |

  - comisionul vamal: 3.000 x 0,5% = 15 lei

| | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|
| 371 | = | 446 | 15 | | 15 |

- TVA deductibilă achitată în numerar:

(3000+ 300+ 15 = 33.15 lei x 19% = 6.29,85)

| | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|
| 4426 | = | 5311 | 629,85 | | 629,85 |



Scanned with OKEN Scanner

- Achitarea accizelor şi a comisionului vamal (300 + 15 = 315 lei):

| 446 | = | 5311 | 315 | 315 |
|---|---|---|---|---|

***PROBLEMA NR. 15***

O societate comercială prezintă următoarele date privind situaţia mărfurilor la sfârşitul lunii aprilie:

- sold de mărfuri la 01.01.2001 evaluate la preţul de vânzare cu amănuntul de 7.140.000 lei;
- cumpărări de mărfuri, cumulat de la începutul anului, evaluate la preţ de vânzare cu amănuntul: 107.100.000 lei;
- adaos comercial aferente mărfurilor din stoc la începutul anului: 80.500.000 lei;
- rulajul creditor al contului 378, cumulat până la sfârşitul lunii aprilie: 13.416.800 lei;
- rulajul debitor al contului 378, cumulat până la sfârşitul lunii martie: 10.002.000 lei;
- venituri din vânzări de mărfuri în luna aprilie: 20.500.000 lei.

Să se înregistreze ieşirile de mărfuri din luna aprilie în două variante :

a) Unitatea practică cote de adaos diferenţiate pe feluri de mărfuri:

- cotă medie de rabat;
- rabatul comercial cumulat aferent mărfurilor vândute în cursul lunii;
- rabatul comercial aferent mărfurilor vândute în luna aprilie;
- TVA aferentă mărfurilor vândute în luna aprilie.

b) Unitatea practică cotă unică de adaos comercial de 20 % din costul de achiziţie:

- cota de rabat;
- rabatul comercial cumulat aferent mărfurilor vândute în cursul anului;
- rabatul comercial aferent mărfurilor vândute în luna aprilie;
- costul de achiziţie al mărfurilor vândute în luna aprilie;
- TVA aferentă mărfurilor vândute în luna aprilie.

*Rezolvare:*

a) Cota medie de rabat:

$$K = \frac{(1.200.000 + 13.416.800)}{(6.000.000 + 90.000.000)} = \frac{14.616.800}{96.000.000} = 0,1522$$

Rabatul comercial cumulat aferent mărfurilor vândute în cursul anului:
80.500.000 x 0,1522 = 12.252.100 lei

- Rabatul comercial aferent mărfurilor vândute în luna aprilie:
12.252.100 -10.002.000 = 2.250.000 lei:

| 378 | = | 371 | 2.250.000 | 2.250.000 |
|---|---|---|---|---|

- Costul de achiziţie al mărfurilor vândute în luna aprilie:
20.500.000 - 2.250.100 = 18.249.0001ei

| 607 | = | 371 | 18.249.000 | 18.249.000 |
|---|---|---|---|---|



Scanned with OKEN Scanner

- TVA aferentă mărfurilor vândute în luna aprilie:
20.500.000 x 19% = 3.895.000

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| **4428** | = | **371** | **3.895.0001** | **3.895.0001** |

b) Cota medie de rabat: $\frac{(20x100)}{(20+100)} = 16,67$

- Rabatul comercial cumulat aferent mărfurilor vândute în cursul anului:
80.500.000 x 16,67 % = 13.419.350

- Rabatul comercial aferent mărfurilor vândute în luna aprilie:
13.419.350 -10.002.000 = 3.417.350 lei

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| **378** | = | **371** | **3.417.3501** | **3.417.500** |

- Costul de achiziție al mărfurilor vândute în luna aprilie:
20.500.000 - 3.417.350 = 17.082.650 lei

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| **607** | = | **371** | **17.082.6501** | **17.082.650** |

- TVA aferentă mărfurilor vândute în luna aprilie:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| **4428** | = | **371** | **3.895.000** | **3.895.000** |

***PROBLEMA NR. 16***

Se recepționează 50 de ambalaje la prețul de facturare de 100.000 lei/buc. + TVA, achitate imediat în numerar. Prețul standard al acestui tip de ambalaj este de 90.0001ei/bucată. Ulterior, se deteriorează și se scot din evidență 20 de ambalaje.

*Rezolvare:*
- Achiziționarea ambalajelor înregistrate la preț standard:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| **%** | = | **5311** | | **5.950.000** |
| **381** | | | **4.500.000** | |
| **388** | | | **500.000** | |
| **4426** | | | **950.000** | |

- Scoaterea din evidență a ambalajelor deteriorate la prețul standard:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| **608** | = | **381** | **1.800.000** | **1.800.000** |

- Coeficientul diferențelor de preț:
500.000:4.500.000 = 0,111

- Diferențele de preț aferente ambalajelor scoase din evidență :
1.800.000 x 0,111 = 199.800 lei

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| **608** | = | **388** | **199.800** | **199.800** |



Scanned with OKEN Scanner

# CAPITOLUL 4

# CONTABILITATEA DECONTĂRILOR CU TERȚII

## 4.1. Noțiuni generale privind creanțele și datoriile

Pentru realizarea obiectului lor de activitate, agenții economici intră în relații cu diferite persoane fizice și juridice, care în contabilitate se numesc terți. Se includ în această structură furnizorii, clienții, salariații, asociații, bugetul statului, diverși creditori și debitori etc.

Aceste relații se reflectă în contabilitate sub forma datoriilor și creanțelor, a căror durată nu depășește, de regulă, 1 an. In sfera decontărilor cu terții reflectate de clasa 4 de conturi se includ datorii și creanțe de exploatare, financiare și excepționale, mai puțin creditele și dobânzile aferente acestora.

a) **DATORIILE** reprezintă surse externe (străine) de finanțare puse la dispoziția unității de către terți. Datoriile sunt reflectate în contabilitate din momentul creării angajamentelor până în momentul stingerii (plății) lor.

b) **CREANȚELE** sunt drepturi cuvenite unor persoane numite creditori de a pretinde de la alte persoane numite debitori achitarea sau restituirea unor bunuri sau sume de bani, realizarea unor servicii. Creanțele se reflectă în contabilitate din momentul creării dreptului față de terți până în momentul stingerii (încasării) lor.

Datoriile și creanțele de exploatare se pot grupa astfel:

- datorii și creanțe- față de salariați;
- datorii și creanțe- față de bugetul de asigurări sociale;
- datorii și creanțe- față de bugetul statului;
- datorii și creanțe față de asociați.

Datoriile și creanțele excepționale față de diverși creditori și debitori pot fi generate de operații, precum:

- cumpărări sau vânzări de titluri de plasament pe credit;
- vânzări de imobilizări pe credit;
- depunerea de mărfuri pentru vânzare în consignații;
- sume încasate și necuvenite.

## 4.2. Contabilitatea datoriilor și creanțelor comerciale

### *4.2.1. Contabilitatea decontărilor cu furnizorii*

Operațiunile comerciale presupun legătura dintre doi agenți economici: furnizorul care vinde și clientul care cumpără.

Furnizorul are, de regulă creanțe, iar clientul, datorii. În funcție de momentul decontării, cumpărările de bunuri și servicii se pot clasifica astfel:

- cumpărări cu decontarea imediată în numerar;
- cumpărări pe credit (comercial sau cambial), când decontarea se va face ulterior.



Scanned with OKEN Scanner

Creditul comercial reprezintă amânarea la plată acordată de către furnizor clientului, amânare care, de regulă, este prevăzută într-un contract.

Creditul cambial este un credit prevăzut într-un efect comercial, de obicei o cambie, în care se consemnează suma de plată, scadenţa şi banca unde se va face decontarea.

În funcţie de natura activelor cumpărate pe credit, se disting datorii care provin din cumpărări de:

- stocuri şi servicii (conturile401 şi 403);
- imobilizări (conturile 404 şi 405).

În funcţie de natura creditelor primite, există datorii din cumpărări pe:

- credit comercial (conturile 401 şi 404);
- credit cambial (conturile 403 şi 405).

În funcţie de moneda în care se evaluează cumpărările, se disting datorii faţă de furnizori:

- interni;
- externi.

Reducerile de preţuri care se pot acorda de către furnizori clienţilor se clasifică astfel:

- reduceri comerciale: rabatul, remiză, risturnul;
- reduceri financiare: scontul.

*Rabatul* reprezintă reducerea pe care o poate acorda furnizorul pentru calitatea inferioară a bunurilor livrate.

*Remiza* este reducerea pe care o acordă furnizorul pentru:

- simpatie şi consideraţie faţă de client;
- fidelitatea clientului;
- volumul mare al unor comenzi.

*Risturnul* este o reducere anuală şi globală acordată pentru depăşirea unui plafon valoric anual al cumpărărilor

*Scontul* este reducerea de care poate beneficia clientul dacă acesta îşi plăteşte înainte de scadenţă datoria.

Trebuie menţionat faptul că aceste reduceri trebuie convenite între părţi şi stipulate ca şi clauze contractuale.

Metodologia de calcul a reducerilor:

- reducerile comerciale premerg reducerile financiare;
- reducerile se aplică asupra netului anterior;
- se operează întâi rabaturile, apoi remizele;
- în baza de calcul a TVA nu se includ reducerile comerciale şi financiare, indiferent dacă acestea sunt acordate la facturarea bunurilor sau ulterior.

Dacă clientul nu achită datoria către furnizor până la scadenţă, furnizorul va pretinde majorări calculate în raport cu datoria restantă şi cu numărul de zile de întârziere. Cota de majorări trebuie prevăzută în contract.

Operaţii şi înregistrări contabile privind decontările cu furnizorii în varianta *inventarului permanent*.



Scanned with OKEN Scanner

Cumpărări pe credit comercial:

- Cumpărări de stocuri:

| | | |
|---|---|---|
| **%** | = | **401** |
| **301** | | **"Furnizori "** |
| **"Materii prime"** | | |
| **4426** | | |
| **"TVA deductibilă"** | | |

- Cumpărări de materiale nestocate (imprimate, energie, apă etc):

| | | |
|---|---|---|
| **%** | = | **401** |
| **604** | | **"Furnizori"** |
| **"Cheltuieli privind materialele nestocate"** | | |
| **605** | | |
| **"Cheltuieli privind energia şi apa"** | | |
| **4426** | | |
| **„TVA deductibilă"** | | |

- Cumpărări de lucrări şi servicii:

| | | |
|---|---|---|
| **%** | = | **401** |
| **611** | | **"Furnizori"** |
| **"Cheltuieli cu materialele auxiliare** | | |
| **626** | | |
| **"Cheltuieli poştale şi taxe de telecomunicaţii"** | | |
| **628** | | |
| **"Alte cheltuieli cu serviciile execute de terţi"** | | |
| **4426** | | |
| **"TVA deductibilă"** | | |

- Cumpărări de imobilizări:

| | | |
|---|---|---|
| **%** | = | **404** |
| **201** | | **"Furnizori de imobilizări"** |
| **"Cheltuieli de constituire"** | | |
| **208** | | |
| **"Alte imobilizări necorporale"** | | |
| **211** | | |
| **"Terenuri"** | | |
| **212** | | |
| **„Construcţii"** | | |
| **4426** | | |
| **"TVA deductibilă"** | | |



Scanned with OKEN Scanner

- Achitarea datoriilor față de furnizori:

| | | |
|---|---|---|
| **401**<br>**"Furnizori"** | = | **%**<br>**512**<br>**" Conturi curente la bănci"**<br>**531**<br>**"Casa"**<br>**541**<br>**"Acreditive"**<br>**542**<br>**"Avansuri de trezorerie"** |

Cumpărări pe credit cambial:

- Acceptarea efectelor comerciale de către furnizorii de stocuri și servicii:

| | | |
|---|---|---|
| **401**<br>**"Furnizori"** | = | **403**<br>**"Efecte de plătit"** |

- Acceptarea efectelor comerciale de către furnizorii de imobilizări:

| | | |
|---|---|---|
| **404**<br>**"Furnizori de imobilizări"** | = | **405**<br>**"Efecte de plătit pentru imobilizări"** |

- Achitarea datoriei înscrisă în efectele comerciale:

| | | |
|---|---|---|
| **%**<br>**403**<br>**"Efecte de plătit"**<br>**405**<br>**"Efecte de plătit pentru imobilizări"** | = | **512**<br>**"Conturi curente la bănci"** |

Cumpărări de bunuri și servicii pe bază de aviz de însoțire a mărfii:

- Primirea bunurilor pe bază de aviz sa u a serviciilor nefacturate:

| | | |
|---|---|---|
| **%**<br>**301**<br>**"Materii prime"**<br>**381**<br>**"Ambalaje"**<br>**604**<br>**"Cheltuieli privind materialele nestocate"**<br>**605**<br>**"Cheltuieli privind energia și apa"**<br>**611**<br>**"Cheltuieli de întreținere și reparații"** | = | **408**<br>**"Furnizori-facturi nesosite"** |



Scanned with OKEN Scanner

| | |
|---|---|
| 628<br>“Alte cheltuieli cu serviciile executate de terţi”<br>4428<br>“TVA neexigibilă” | |

- Sosirea facturilor de la furnizori:

| | | |
|---|---|---|
| 408<br>“Furnizori facturi nesosite” | = | 401<br>“Furnizori” |
| 4426<br>“TVA deductibilă” | = | 4428<br>“TVA neexigibilă “ |

Avansuri acordate furnizorilor

Reglementările fiscale impun întocmirea unei facturi de către furnizor în termen de trei zile de la achitarea avansului de către client, cu care ocazie se înregistrează şi TVA aferentă avansului. Totalul facturii emise de către furnizor este egal cu avansul achitat de către client.

- Acordarea avansurilor:

| | | |
|---|---|---|
| 409<br>“Furnizori-debitori” | = | %<br>512<br>“Conturi curente la bănci”<br>531<br>“Casa” |

- Primirea facturii:

| | | |
|---|---|---|
| 4426<br>“TVA deductibilă” | = | 409<br>“Furnizori-debitori “ |

- Reglarea avansurilor la primirea bunurilor:

| | | |
|---|---|---|
| 401<br>“Furnizori “ | = | %<br>409<br>“Furnizori-debitori “<br>4426<br>“TVA deductibilă “ |

Circulaţia ambalajelor în sistem de restituire:

- Primirea ambalajelor restituibile pe bază de aviz de însoţire a mărfii:

| | | |
|---|---|---|
| 409<br>“Furnizori-debitori” | = | 401<br>“Furnizori” |



Scanned with OKEN Scanner

- Predarea ambalajelor:

| | | |
|---|---|---|
| **401 "Furnizori "** | = | **409 "Furnizori-debitori"** |

Achitarea datoriilor în devize către furnizorii externi:

- Când există diferențe favorabile între valoarea contabilă (de intrare) și valoarea actuală a datoriei (când cursul valutar scade):

| | | |
|---|---|---|
| **401 "Furnizori"** | = | **% 5124 "Conturi la bănci în devize" 5314 "Casa în devize" 765 "Venituri din diferențe de curs valutar"** |

- Când există diferențe nefavorabile între valoarea contabilă și valoarea actuală:

| | | |
|---|---|---|
| **% 401 "Furnizori" 665 "Cheltuieli din diferențe de curs valutar"** | = | **5124 "Conturi la bănci în devize"** |

Operații și înregistrări contabile în varianta *inventarului* ***intermitent:***

- Cumpărările de stocuri pe bază de factură se înregistrează direct pe cheltuieli:

| | | |
|---|---|---|
| **% 601 "Cheltuieli cu materii prime" 4426 "TVA deductibilă "** | = | **401 "Furnizori "** |

- Cumpărări de stocuri pe bază de aviz de însoțire a mărfii:

| | | |
|---|---|---|
| **% 601 "Cheltuieli cu materii prime" 4428** | = | **408 "Furnizori facturi nesosite"** |

- În momentul primirii facturii se înregistrează:

| | | |
|---|---|---|
| **408 "Furnizori facturi nesosite"** | = | **401 "Furnizori"** |

| | | |
|---|---|---|
| **4426 "TVA deductibilă"** | = | **4428 "TVA neexigibilă "** |



Scanned with OKEN Scanner

*4.2.2. Contabilitatea decontărilor cu clienţii. Clasificarea creanţelor din vânzări pe credit*

În funcţie de natura creditelor acordate de către furnizori clienţilor, se disting[15]:

- creanţe din vânzări pe credit comercial;
- creanţe din vânzări pe credit cambial.

În funcţie de momentul la care se va face decontarea, există:

- creanţe neexigibile (care sunt deocamdată neîncasabile, necunoscându-se momentul scadenţei);
- creanţe exigibile (pentru care este stabilit termenul de încasare);
- creanţe neîncasate la termen.

*Operaţii şi înregistrări contabile privind decontările cu clienţii*

Principalele înregistrări contabile efectuate de către furnizor şi care privesc relaţiile sale cu clienţii sunt:

- Livrări de bunuri şi servicii pe credit comercial:

| | | |
|---|---|---|
| **4111 "Clienţi"** | = | **% 701 "Venituri din vânzarea produselor finite" 708 "Venituri din activităţi diverse" 4427 "TVA colectată "** |

Livrări de bunuri şi servicii pe credit cambial:

- Acceptarea de către furnizori a efectului comercial:

| | | |
|---|---|---|
| **413 "Efecte de primit"** | = | **411 "Clienţi"** |

- Primirea de către furnizor a efectului comercial de la client:

| | | |
|---|---|---|
| **5113 "Efecte de încasat"** | = | **413 "Efecte de primit"** |

- Depunerea biletului la bancă pentru scontare:

| | | |
|---|---|---|
| **5114 "Efecte remise spre scontare "** | = | **5113 "Efecte de încasat"** |

Creanţe neîncasate la scadenţă de la clienţi deveniţi incerţi, dubioşi, rău platnici sau aflaţi în litigiu:

[15] M. Ristea , Contabilitatea întreprinderii, Ed. Mărgăritar, Bucureşti, 2000.



Scanned with OKEN Scanner

- Trecerea creanțelor certe la creanțe incerte:

| | | |
|---|---|---|
| **4118 "Clienți incerți"** | = | **411 "Clienți"** |

- Pierderi din creanțe nerecuperate:

| | | |
|---|---|---|
| **% 654 "Pierderi din creanțe" 4426 "TVA deductibilă "** | = | **4118 "Clienți incerți"** |

- Reactivarea creanțelor care au fost trecute anterior la pierderi:

| | | |
|---|---|---|
| **411 "Clienți"** | = | **% 754 "Venituri din creanțe reactivate" 4427 "TVA colectată "** |

Livrări de bunuri şi servicii pentru care nu s-au întocmit facturi:

- Livrarea de bunuri şi servicii pentru care nu s-a întocmit factură:

| | | |
|---|---|---|
| **418 "Clienți facturi de întocmit"** | = | **% 701 "Venituri din vânzarea produselor finite " 708 "Venituri din activități diverse " 4428 "TVA neexigibilă"** |

- Întocmirea facturilor:

| | | |
|---|---|---|
| **411 "Clienți"** | = | **418 "Clienți facturi de întocmit"** |

| | | |
|---|---|---|
| **4428 "TVA neexigibilă "** | = | **4427 "TVA colectată "** |

Avansuri primite de la clienți când totalul facturii emise de către furnizor este egal cu avansul achitat de către client

- Primirea avansurilor:

| | | |
|---|---|---|
| **% 512 "Conturi curente la bănci" 531 "Casa"** | = | **419 "Clienți creditori"** |



Scanned with OKEN Scanner

- Emiterea facturii:

| | | | |
|---|---|---|---|
| **419 "Clienți creditori"** | = | **4427 "TVA colectată "** |

- Reglarea avansurilor la primirea bunurilor:

| | | |
|---|---|---|
| **%**<br>**419 "Clienți creditori"**<br>**4427 "TVA colectată "** | = | **411 "Clienți"** |

Circulația ambalajelor în sistem de aviz:

- Livrarea ambalajelor pe bază de aviz:

| | | |
|---|---|---|
| **4111 "Clienți"** | = | **419 "Clienți creditori"** |

- Restituirea ambalajelor de către clienți:

| | | |
|---|---|---|
| **419 "Clienți creditori"** | = | **411 "Clienți"** |

Încasarea creanțelor în devize de la clienții externi:

- Când există diferențe favorabile între valoarea contabilă şi valoarea actuală (când cursul creşte):

| | | |
|---|---|---|
| **5124 "Conturi la bănci în devize"** | = | **%**<br>**411 "Clienți"**<br>**765 "Venituri din diferențe de curs valutar"** |

- Când există diferențe nefavorabile între valoarea contabilă şi valoarea actuală (cursul scade):

| | | |
|---|---|---|
| **%**<br>**5124 "Conturi la bănci în devize"**<br>**665 "Cheltuieli din diferențe de curs valutar"** | = | **%**<br>**411 "Clienți"** |

## 4.3. Contabilitatea decontărilor cu personalul şi cu asigurările sociale

*Structura salariului*

Salariul reprezintă dreptul cuvenit personalului ca plată a muncii depuse. Salariul brut cuprinde[16]:

a) *Salariul de încadrare* - care se stabileşte prin negocieri colective sau individuale între patronat şi salariați sau reprezentanții acestora.

[16] 1.P.Pântea, Gh. Bodea, *Contabilitate financiară,* Ed. Intelcredo, Deva, 2001.



Scanned with OKEN Scanner

b) *Sporurile* se acordă pentru:
- vechime în muncă;
- condiții de muncă grele, periculoase, nocive, penibile, lucru în timpul nopții;
- lucru pe șantier;
- folosirea limbilor străine în timpul serviciului, exercitare de funcții suplimentare.

c) *Adaosurile* - reprezintă:
- plata pentru munca suplimentară;
- cota-parte din profit care se repartizează salariaților;
- indemnizațiile pentru conducere.

d) *Compensările* - reprezintă o sumă fixă care se acordă pentru creşterea prețurilor, indiferent de mărimea salariului;

e) *Indexările* - reprezintă suma rezultată din aplicarea unui procent la salariul de bază ca urmare a creşterii prețurilor;

f) *Avantajele în natură* - constituie o parte a remunerației stabilită sub formă de bunuri sau servicii.

Achitarea drepturilor salariate se face, de regulă, astfel:
- avansul (chenzina I), după data de 15 a lunii curente, în cotă de 40-45% din salariul de încadrare;
- restul de plată (chenzina a II-a),după data de 1 a lunii următoare.

*Principalele înregistrări contabile sunt:*

- Plata avansurilor (chenzinei I) conform listei de avans chenzinal:

| | | |
|---|---|---|
| **425 "Avansuri acordate personalului"** | = | **531 "Casa"** |

- Înregistrarea fondului brut de salarii pe baza statului de salarii:

| | | |
|---|---|---|
| **641 "Cheltuieli cu renumerațiile personalului"** | = | **421 "Personal-remunerații datorate "** |

- Rețineri din salarii pe statul de salarii:

| | | |
|---|---|---|
| **421 "Personal-remunerații datorate "** | = | **% 4311 "Contribuția societății la asigurările sociale" 4372 "Contribuția personalului la fondul de șomaj" 4313 "Contribuția unității la asigurările de sănătate" 444 "Impozitul pe salarii" 427 "Reținere din remunerații datorate terților"** |



Scanned with OKEN Scanner

- Reţineri din indemnizaţii pe statul de salarii:

| | | |
|---|---|---|
| 423<br>"Personal- ajutoare materiale datorate" | = | %<br>4311<br>"Contribuţia personalului la asigurările sociale"<br>4372<br>"Contribuţia personalului la fondul de şomaj"<br>444<br>"Impozitul pe salarii" |
| 423<br>"Personal- ajutoare materiale datorate" | = | 425<br>"Avansuri acordate personalului"<br>427<br>"Reţineri din remuneraţii datorate terţilor" |

- Reţineri din indemnizaţii pe statul de salarii:

| | | |
|---|---|---|
| 423<br>"Personal- ajutoare materiale datorate" | = | %<br>4311<br>"Contribuţia personalului la asigurările sociale"<br>4372<br>"Contribuţia personalului la fondul de şomaj"<br>444<br>"Impozitul pe salarii"<br>425<br>"Avansuri acordate personalului"<br>427<br>"Reţineri din remuneraţii datorate terţilor" |



Scanned with OKEN Scanner

-Achitarea salariilor şi altor drepturi nete conform registrului de casă:

| | | |
|---|---|---|
| **%**<br>**421**<br>**"Personal-remunerații datorate"**<br>**423**<br>**"Personal-ajutoare materiale datorate"**<br>**424**<br>**"Participarea personalului la profit"**<br>**426**<br>**"Drepturi de personal neridicate"**<br>**4281**<br>**"Alte datorii în legătură cu personalul"** | = | **531**<br>**"Casa"** |

- Salarii şi alte drepturi neridicate în termen legal:

| | | |
|---|---|---|
| **%**<br>**421**<br>**"Personal-remunerații datorate"**<br>**423**<br>**"Personal-ajutoare materiale datorate"**<br>**424**<br>**"Participarea personalului la profit"** | = | **426**<br>**"Drepturi de personal neridicate"** |

- Contribuția unității la asigurările sociale:

| | | |
|---|---|---|
| **6451**<br>**"Cheltuieli privind contribuția unității la asigurările sociale "** | = | **4311**<br>**"Contribuția unității la asigurările sociale "** |

- Contribuția unității la fondul de șomaj:

| | | |
|---|---|---|
| **6452**<br>**"Cheltuieli privind contribuția unității la fondul de șomaj"** | = | **4311**<br>**"Contribuția unității la asigurările sociale "** |

- Contribuția angajaților la fondul de asigurări de sănătate care se reține din salarii:

| | | |
|---|---|---|
| **421**<br>**"Personal-remunerații datorate "** | = | **4311**<br>**"Contribuția unității la asigurările sociale"** |



Scanned with OKEN Scanner

- Fondurile speciale (de solidaritate, pentru învățământ):

| | | |
|---|---|---|
| **635 "Cheltuieli cu alte impozite, taxe şi Vărsăminte asimilate "** | = | **447 "Fonduri speciale - taxe şi vărsăminte asimilate "** |

- Încasarea creanțelor față de personal:

| | | |
|---|---|---|
| **531 "Casa"** | = | **4482 "Alte creanțe în legătură cu personalul"** |

| | | |
|---|---|---|
| **4311 "Contribuția unității la** | = | **512 "Conturi curente la bănci"** |

## 4.4. Contabilitatea decontărilor cu bugetul statului

### *4.4.1. Structura datoriilor şi creanțelor față de stat şi față de alte organisme publice*

Desfăşurarea activității unităților economice generează în mod implicit datorii şi creanțe față de bugetul de stat şi față de alte organisme publice. Structura acestor datorii este următoarea:

- impozitul pe profit;
- taxa pe valoarea adăugată;
- impozitul pe venituri din salarii;
- impozitul pe dividende;
- impozite şi taxe locale: impozitul pe clădiri, pe terenuri, pe venitul agricol, taxa pentru mijloacele de transport, taxa pentru folosirea mijloacelor de publicitate, afişaj şi reclamă etc:
- accizele şi taxele vamale;
- fondurile speciale: fondul special pentru sănătate, fondul de solidaritate, fondul pentru susținerea învățământului de stat etc.

Din relațiile cu bugetul statului pot să apară şi unele creanțele privind subvențiile de primit şi vărsămintele virate în plus.

### *4.4.2.Contabilitatea impozitului pe profit*

*Modul de calcul*

Rezultatul contabil (profitul) reprezintă diferența dintre veniturile şi cheltuielile reflectate în contabilitate. Impozitul pe profit are ca bază de calcul rezultatul fiscal (impozabil), care se obține prin corectarea rezultatului contabil cu cheltuielile nedeductibile din punct de vedere fiscal şi cu deducerile fiscale, conform relației următoare:



Scanned with OKEN Scanner

| Rezultat fiscal | = | Rezultat contabil | - | Deduceri fiscale | + | Cheltuieli nedeductibile |
|---|---|---|---|---|---|---|

Cheltuielile nedeductibile sunt acele cheltuieli care nu se iau în considerare atunci când se calculează impozitul pe profit. Principalele ***cheltuieli nedeductibile*** sunt:

- cheltuielile cu impozitul pe profit;
- amenzile, penalităţile, confiscările, majorările de întârziere;
- cheltuielile de protocol care depăşesc limitele legale (2% din profitul brut calculat prin excluderea din calcul a cheltuielilor de protocol);
- cheltuielile de sponsorizare care depăşesc limitele legale (5% din profitul brut calculat prin excluderea din calcul a cheltuielilor de sponsorizare);
- sumele utilizate pentru constituirea sau majorarea provizioanelor şi rezervelor peste limitele legale;
- perisabilităţi care depăşesc limitele legale;
- valoarea stocurilor constatate lipsă la inventariere sau degradate, neimputabile;
- TVA colectată aferentă bunurilor cumpărate şi acordate salariaţilor sub forma avantajelor în natură;
- TVA aferentă cheltuielilor nedeductibile;
- Cheltuielile cu dobânzile aferente creditelor, altele decât cele acordate de către bănci, care depăşesc dobânzile medii ale băncilor;
- Diferenţele nefavorabile de curs valutar aferente disponibilităţilor în devize.

***Deducerile fiscale*** reprezintă elemente neimpozabile care diminuează rezultatul fiscal. Principalele deduceri fiscale sunt:

- dividendele primite de la o altă persoană juridică;
- veniturile din provizioanele pentru care nu s-a admis deducerea;
- sumele folosite pentru constituirea şi majorarea rezervelor legale în limita a 5% din profitul brut anual, până când rezervele ating 20%din capitalul social;
- diferenţele favorabile de valoare ale titlurilor de participare înregistrate ca urmare a încorporării rezervelor, beneficiilor, primelor de emisiune etc;
- diferenţele favorabile de curs valutar aferente disponibilităţilor în devize.

Impozitul pe profit datorat pentru luna în curs se calculează parcurgându-se următoarele etape:

(1) determinarea rezultatului contabil cumulat de la începutul anului (RCC):

RCC = **Venituri cumulate - Cheltuieli cumulate**

(2) determinarea rezultatului fiscal cumulat de la începutul anului (RFC):

**RFC** = RCC + **Cheltuieli fiscale** - **Deduceri** - **Pierderea** fiscală din **anii precedenţi** **nedeductibile**



Scanned with OKEN Scanner

(3) calcularea impozitului pe profit datorat, cumulat de la începutul anului până la sfârşitul lunii pentru care se face calculul (IPC):

**IPC = RFC x cota de impozit**

(4) determinarea impozitului pe profit aferent lunii pentru care se face calculul (IPL):

**IPL = IPC - Impozit pe profit datorat cumulat la sfârşitul lunii precedente**

Impozitul pe profit aferent lunii pentru care se face calculul se înregistrează în nota de contabilitate astfel (cu semnul "+" sau „-„)

| | | |
|---|---|---|
| **691** | = | **441** |
| **"Cheltuieli privind impozitul pe profit"** | | **"Impozitul pe profit"** |

- Dacă în luna pentru care se face calculul impozitului pe profit s-a realizat profit, suma din articolul contabil de mai sus are semnul plus, iar dacă s-a înregistrat pierdere, suma respectivă are semnul minus.

- Dacă din rezultatul contabil se scade impozitul pe profit se obţine rezultatul net contabil, care este, de fapt, soldul contului 121 „Profit şi pierdere".

Vărsarea la buget a impozitului pe profit se face până la data de 25 a lunii următoare încheierii trimestrului. Achitarea cu întârziere a impozitelor atrage plata unor penalităţi de întârziere calculate în procent de 0,15% din suma datorată pentru fiecare zi de întârziere.

Cota normală de impozit pe profit este de 16%, cu următoarele excepţii:

- în cazul Băncii Naţionale a României cota de impozit este de 80%.

- în cazul contribuabililor care obţin venituri din activitatea cazinourilor, discotecilor, barurilor, cluburilor de noapte sau a paqriurilor sportive, impozitul nu poate fi mai mic de 5% din veniturile respective.

*4.4.3. Contabilitatea taxei pe valoarea adăugată*

TVA este un impozit indirect care se stabileşte asupra operaţiilor privind transferul proprietăţii bunurilor şi asupra prestării serviciilor. Valoarea adăugată reprezintă diferenţa dintre vânzările şi cumpărările aferente aceluiaşi stadiu al circuitului economic.

*Operaţiunile impozabile*

- livrări de bunuri corporale şi necorporale: mijloace fixe, stocuri, brevete, licenţe, mărci de fabricaţie etc;

- prestări de servicii: reparaţii, transport, lucrări de construcţii, închirieri, operaţiuni de intermediere, de publicitate, de consulting, de studii, cercetări şi expertize etc;

- schimburi de bunuri şi servicii, care au efectul a două livrări separate, impozitându-se distinct;

- donaţii;

- importuri de bunuri şi servicii.

*Operaţiuni scutite de TVA*

- editarea, tipărirea şi vânzarea de cărţi, cu excepţia celor de reclamă şi publicitate;.

- livrările de bunuri expediate sau transportate în afara ţării, de către furnizor sau ată persoană în contul său;



Scanned with OKEN Scanner

- realizarea şi difuzarea programelor de radio şi televiziune, producţia de filme, cu excepţia celor cu caracter de reclamă şi publicitate;

- taxele de intrare la muzee, biblioteci, grădini botanice, zoologice, târguri, expoziţii, spectacole;

*Documente utilizate*

- *Cerere de luare în evidenţă ca plătitor de TVA* -întocmită de către contribuabil în două exemplare;

- *Jurnal pentru cumpărări* - în care se. înregistrează toate cumpărările pe baza facturilor primite în cursul lunii, cu scopul determinării TVA deductibile, care s-a achitat sau se va achita furnizorilor;

- *Jurnal pentru vânzări* - în care se înregistrează livrările pe baza facturilor şt chitanţelor emise în cursul lunii, cu scopul determinării TVA colectate, care s-a încasat sau se va încasa de la clienţi;

- *Decontul privind TVA* - se întocmeşte lunar pe baza totalurilor preluate din jurnalele pentru vânzări şi cumpărări; se depune la organele financiare până la data de 25 ale lunii următoare;

- *Cerere de rambursare TVA* - se întocmeşte în două exemplare în cazul în care contribuabilul are dreptul de a i se restitui de la buget TVA.

*Calcularea şi decontarea TVA*

La sfârşitul lunii se totalizează TVA deductibilă din Jurnalul pentru cumpărări şi TVA colectată din Jurnalul pentru vânzări. Din compararea celor două totaluri, pot rezulta două situaţii:

(1) dacă total TVA colectată este mai mare decât TVA deductibilă, înseamnă că agentul economic a încasat mai mult TVA de la clienţi decât a plătit furnizorilor, diferenţa respectivă urmând să fie virată bugetului:

**TVA colectată - TVA deductibilă = TVA** de plată

(2) dacă TVA deductibilă este mai mare decât TVA colectată, înseamnă că agentul economic a plătit furnizorilor mai mult TVA decât a încasat de la clienţi, diferenţa urmând să-i fie rambursată de la buget sau să o compenseze cu TVA de plată din perioada următoare:

**TVA deductibilă - TVA colectată = TVA de recuperat**

Nu poate fi dedusă TVA aferentă intrărilor pentru:

- bunuri şi servicii destinate realizării de operaţiuni scutite;
- servicii efectuate pentru agenţii economici care desfăşoară activităţi de intermediere în turism;
- cheltuieli care n-au legătură cu activitatea economică;
- bunuri şi servicii achiziţionate pe bază de documente care nu conţin toate elementele legale;
- băuturi alcoolice şi tutun destinate acţiunilor de protocol;
- bunuri lipsă la inventar, perisabilităţi peste limitele legale, neimputabile.

TVA se rambursează de către buget în următoarele condiţii:

- când din documente rezultă TVA de rambursat timp de trei luni consecutiv;
- pentru TVA deductibilă aferentă operaţiunilor de export;
- dacă s-au achitat integral facturile către furnizori.



Scanned with OKEN Scanner

*Operaţii şi principalele înregistrări privind TVA*

- TVA deductibilă din facturile primite de la furnizori:

| | | |
|---|---|---|
| **%** | **=** | **401** |
| **212** | | **"Furnizori"** |
| **"Construcţii"** | | |
| **301** | | |
| **"Materii prime"** | | |
| **302** | | |
| **"Materiale consumabile"** | | |
| **303** | | |
| **"Obiecte de inventar"** | | |
| **371** | | |
| **"Mărfuri"** | | |
| **381** | | |
| **"Ambalaje"** | | |
| **611** | | |
| **"Cheltuieli de întreţinere şi reparaţii"** | | |
| **624** | | |
| **"Cheltuieli cu transportul de bunuri şi personal"** | | |
| **625** | | |
| **"Cheltuieli cu deplasări, detaşări şi transferări"** | | |
| **4426** | | |
| **"TVA deductibilă"** | | |

- TVA colectată aferentă livrărilor de bunuri şi servicii:

| | | |
|---|---|---|
| **4111** | **=** | **%** |
| **"Clienţi"** | | **701** |
| | | **"Venituri din vânzarea produselor finite"** |
| | | **702** |
| | | **"Venituri din vânzarea semifabricatelor"** |
| | | **703** |
| | | **"Venituri din vânzarea produselor reziduale"** |
| | | **704** |
| | | **"Venituri din lucrări executate şi servicii prestate"** |
| | | **706** |
| | | **"Venituri din redevenţe, locaţii de gestiune şi chirii"** |
| | | **4427** |
| | | **"TVA colectată"** |



Scanned with OKEN Scanner

- Închiderea conturilor de TVA (regularizarea TVA): (1) când TVA colectată >TVA deductibilă:

| | | |
|---|---|---|
| **4427 "TVA colectată "** | = | **% 4426 "TVA deductibilă" 4423 "TVA de plată"** |

(2) când TVA deductibilă > TVA colectată

| | | |
|---|---|---|
| **% 4427 "TVA colectată " 4424 "TVA de recuperat"** | = | **4426 "TVA deductibilă"** |

- Virarea la buget a TVA de plată:

| | | |
|---|---|---|
| **4423 "TVA de plată"** | | **% 512 "Conturi curente la bănci" 531 "Casa"** |

- Restituirea TVA de recuperat de la buget:

| | | |
|---|---|---|
| **512 "Conturi curente la bănci"** | | **4424 "TVA de recuperat"** |

- **Compensarea TVA de recuperat cu TVA de plată:**

| | | |
|---|---|---|
| **4423 "TVA de plată"** | = | **4424 "TVA de recuperat"** |

*TVA neexigibilă aferentă cumpărărilor şi vânzărilor pentru care nu s-au întocmit facturi*

Livrare de bunuri pe bază de aviz:

**FURNIZOR**

| | | |
|---|---|---|
| **418 "Clienți-facturi de întocmit"** | = | **% 707 "Venituri din vânzarea mărfurilor" 4428 "TVA neexigibilă "** |

**CLIENT**

| | | |
|---|---|---|
| **% 371 "Mărfuri" 4428 "TVA neexigibilă"** | = | **408 "Furnizori – facturi nesosite"** |



Scanned with OKEN Scanner

- Întocmirea facturii:

| FURNIZOR | | | | CLIENT | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| 411 "Clienți" | = | 418 "Clienți-facturile întocmit" | = | 408 "Furnizori – facturi nesosite" | = | 401 "Furnizori" | |
| 4428 "TVA neexigibilă" | | 4427 "TVA colectați " | | 4426 "TVA deductibili | | 4428 "TVA neexigibilă" | |

*TVA neexigibilă aferentă cumpărărilor şi vânzărilor cu plata în rate*

- Cumpărare de bunuri cu plata în rate:

| | | |
|---|---|---|
| % 301 "Materii prime" 302 "Materiale consumabile" 371 "Mărfuri" 381 "Ambalaje" 4428 "TVA neexigibilă" | = | 401 "Furnizori" |

- Achitarea ratei scadente:

| | | |
|---|---|---|
| 401 "Furnizori" | = | % 512 "Conturi curente la bănci" 531 "Casa" 542 "Avansuri de trezorerie" |
| 4426 "TVA deductibilă" | | 4428 "TVA neexigibilă" |

- Vânzare de bunuri cu plata în rate:

| | |
|---|---|
| 4111 "Clienți" | % 472 "Venituri înregistrate în avans " 4428 "TVA neexigibilă" |



Scanned with OKEN Scanner

- Încasarea ratei scadente:

| | | |
|---|---|---|
| **4111 "Clienți"** | = | **% 512 "Conturi curente la bănci" 531 "Casa"** |
| **472 "Venituri înregistrate în avans "** | = | **% 701 "Venituri din vânzarea produselor finite" 708 "Venituri din activități diverse"** |
| **4428 "TVA neexigibilă "** | = | **4427 "TVA colectată "** |

*TVA neexigibilă aferentă mărfurilor aflate în stoc din cadrul unităților de vânzare a mărfurilor cu amănuntul*

Unitățile de comercializare a mărfurilor cu amănuntul pot să-şi evalueze intrările de mărfuri la prețul de vânzare în care se include şi TVA:

| Valorarea mărfurilor | = | Prețul de cumpărare | + | Adaos comercial | + | TVA neexigibilă |
|---|---|---|---|---|---|---|

- Recepția mărfurilor:

| | | |
|---|---|---|
| **371 "Mărfuri"** | = | **% 401 "Furnizori" 378 "Diferențe de preț la mărfuri" 4428 "TVA neexigibilă"** |

- Scoaterea din evidență a mărfurilor vândute:

| | | |
|---|---|---|
| **% 607 "Cheltuieli privind mărfurile" 378 "Diferențe de preț la mărfuri" 4428 "TVA neexigibilă"** | = | **371 "Mărfuri "** |

Scanned with OKEN Scanner

### *5.4.4. Contabilitatea subvenţiilor*

Statul sau alte organisme publice pot acorda subvenţii agenţilor economici. Subvenţiile sunt sume primite cu titlu gratuit (nerambursabile şi nepurtătoare de dobânzi) destinate să acopere anumite cheltuieli de investiţii sau de exploatare. Dacă subvenţiile nu se încasează la termenele prevăzute, se înregistrează în contabilitate creanţele privind sumele de primit, iar la încasare aceste creanţe se sting.

- Subvenţii de primit, neîncasate până la sfârşitul lunii:

| | | |
|---|---|---|
| **445**<br>**"Subvenţii"** | **=** | **%**<br>**131**<br>**"Subvenţii pentru investiţii"**<br>**741**<br>**"Venituri din subvenţii de exploatare"** |

- Încasarea subvenţiilor:

| | | |
|---|---|---|
| **%**<br>**512**<br>**"Conturi curente la bănci"**<br>**531**<br>**"Casa"** | **=** | **445**<br>**"Subvenţii"** |

### *5.4.5. Contabilitatea datoriilor din alte impozite, taxe şi vărsăminte asimilate*

Principalele impozite şi taxe care se includ în această categorie sunt:

*1. Impozitul pe dividende*

*Dividendele* reprezintă remuneraţia capitalurilor puse la dispoziţia societăţilor comerciale de către acţionari sau asociaţi. Impozitul pe dividende se calculează în cotă de 10% pentru dividendele cuvenite persoanelor juridice şi de 5% pentru dividendele cuvenite persoanelor fizice. Impozitul pe dividende se reţine şi se virează la data plăţii dividendelor, dar nu mai târziu de sfârşitul anului următor celui pentru care se datorează dividendele.

*2. Accizele*

*Accizele* sunt taxe de consumaţie care se datorează bugetului de stat pentru anumite produse din ţară şi din import, cum ar fi: alcoolul, produsele din tutun, produsele petroliere, cafea, confecţii din blănuri naturale, articole de cristal, bijuterii, autoturisme, parfumuri, aparate video etc.

Accizele preced TVA şi se calculează prin aplicarea unei cote procentuale asupra bazei de impozitare. Momentul datorării accizelor îl constituie, de regulă,



Scanned with OKEN Scanner

data efectuării livrărilor pentru produsele interne sau data înregistrării declarației vamale pentru produsele din import.

*3. Impozitele și taxele locale*

*Impozitele și taxele locale* reprezintă venituri ale bugetelor locale. Principalele impozite și taxe locale sunt: impozitul pe clădiri, impozitul pe teren, taxa asupra mijloacelor de transport, taxa pentru eliberarea certificatelor, avizelor și autorizațiilor în domeniul construcțiilor, taxa pentru folosirea mijloacelor de publicitate, afișaj și reclamă, taxa pentru ședera în stațiunile balneoclimaterice, impozitul pe spectacole etc.

*4. Taxele vamale*

*Taxele vamale* reprezintă sumele percepute de stat pentru exportul, importul sau tranzitul de bunuri și valori. Taxa se calculează prin aplicarea unei cote procentuale asupra valorii în vamă, exprimată în lei.

Principalele înregistrări contabile privind alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate:

- Impozitul pe dividende:

| | | | |
|---|---|---|---|
| **457** **"Dividende de plată "** | = | **446** **"Alte impozite, taxe și Vărsăminte asimilate "** | |

- Alte impozite și taxe datorate:

| | | | |
|---|---|---|---|
| **635** **"Cheltuieli cu alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate"** | = | **446** **"Alte impozite, taxe și Vărsăminte asimilate "** | |

- Virarea la buget a impozitelor și taxelor:

| | | | |
|---|---|---|---|
| **446** **"Alte impozite, taxe și Vărsăminte asimilate "** | = | **512** **"Conturi curente la bănci"** | |

*5.4.6. Contabilitatea datoriilor față, de diferite organisme publice*

Principalele datorii ale unității față de diferite organisme publice sunt:

a) Fondul special pentru sănătatea publică;
b) Fondul special pentru solidaritatea socială
c) Fondul special pentru susținerea învățământului de stat;
d) Fondul special pentru promovarea și modernizarea turismului
e) Fondul special al drumurilor publice;
f) Alte fonduri speciale.

Alte fonduri speciale care se constituie în prezent sunt:

- Fondul special pentru dezvoltarea și modernizarea punctelor de control și a trecerii frontierei;
- Fondul special pentru dezvoltarea sistemului energetic;
- Fondul special pentru protejarea asiguraților;



Scanned with OKEN Scanner

- Fondul special al aviației civile;
- Fondul național de solidaritate;
- Fondul cultural național;

Principalele înregistrări contabile sunt:

- Înregistrarea fondurilor speciale:

| | | |
|---|---|---|
| **635 "Cheltuieli cu alte impozite, taxe și Vărsăminte asimilate "** | = | **447 "Fonduri speciale - taxe și Vărsăminte asimilate"** |

- Virarea fondurilor speciale pe destinații:

| | | |
|---|---|---|
| **447 "Fonduri speciale - taxe și Vărsăminte asimilate "** | = | **% 512 "Conturi curente la bănci" 531 "Casa"** |

*5.4.7. Contabilitatea altor datorii și creanțe față de buget*

Pe lângă datoriile din impozitele și taxele fiscale aferente activității curente, pot apărea datorii față de stat din operațiuni excepționale, cum sunt: amenzile, penalitățile, salariile neridicate în termenul de prescripție.

Înregistrări contabile:

- Amenzi și penalități datorate bugetului:

| | | |
|---|---|---|
| **6581 "Despăgubiri, amenzi și penalități"** | = | **4481 "Alte datorii față de bugetul statului"** |

- Salarii neridicate în termenul de prescripție, în cazul unităților cu capital de stat:

| | | |
|---|---|---|
| **426 "Drepturi de personal neridicate "** | = | **4481 "Alte datorii față de bugetul statului"** |

- Achitarea datoriilor:

| | | |
|---|---|---|
| **4481 "Alte datorii față de bugetul statului"** | = | **% 512 "Conturi curente la bănci" 531 "Casa"** |



Scanned with OKEN Scanner

## 5.5. Contabilitatea decontărilor în cadrul grupului

Agenţii economici se pot asocia, constituindu-se grupuri, care au ca scop: asigurarea unui plus de capital, autoprotecţie reciprocă, dezvoltarea activităţii, ameliorarea rezultatelor financiare etc. Grupul este un ansamblu de societăţi comerciale constituit, de regulă, dintr-o societate-mamă (dominantă), care exercită direct sau indirect controlul sau influenţa asupra celorlalte societăţi din grup numite filiale. Fiecare membru al grupului îşi păstrează autonomia şi personalitatea economică şi juridică. Unităţile din cadrul grupului îşi pot acorda reciproc ajutoare materiale şi financiare cu titlu rambursabil. Din aceste relaţii rezultă datorii şi creanţe.

- Sume virate unor unităţi din cadrul grupului:

| | | |
|---|---|---|
| **4451**<br>**"Decontări în cadrul grupului"** | **=** | **%**<br>**512**<br>**"Conturi curente la bănci"**<br>**531**<br>**"Casa"** |

- Diferenţe favorabile de curs valutar:

| | | |
|---|---|---|
| **4511**<br>**"Decontări în cadrul grupului"** | **=** | **765**<br>**"Venituri din diferenţe de curs valutar "** |

- Diferenţe nefavorabile de curs valutar:

| | | |
|---|---|---|
| **665**<br>**"Cheltuieli din diferenţe de curs valutar "** | **=** | **4511**<br>**"Decontări în cadrul grupului"** |

## 5.6. Contabilitatea decontărilor cu asociaţii

Din relaţiile unităţilor cu asociaţii sau acţionarii rezultă creanţe şi datorii, cum ar fi:

- creanţe din aporturile subscrise **în** vederea constituirii şi creşterii capitalului social;
- datorii privind sumele lăsate de asociaţi la dispoziţia unităţii;
- dividende de plată.

Principalele înregistrări contabile aferente decontărilor cu asociaţii sunt:

*a) Sume depuse de asociaţi*

- Sume depuse de asociaţi şi lăsate temporar la dispoziţia unităţii:

| | | |
|---|---|---|
| **%**<br>**512**<br>**"Conturi curente la bănci"**<br>**531**<br>**"Casa"** | **=** | **4511**<br>**"Decontări în cadrul grupului"** |



Scanned with OKEN Scanner

- Dividende neridicate, lăsate în conturi curente:

| | | |
|---|---|---|
| **457 'Dividende de plată "** | = | **4551 "Asociați - conturi curente"** |

- Dobânzi aferente sumelor depuse de asociați:

| | | |
|---|---|---|
| **666 "Cheltuieli cu dobânzile "** | = | **4558 "Dobânzi - conturi asociați"** |

- Restituirea sumelor către asociați şi achitarea dobânzilor aferente:

| | | |
|---|---|---|
| **% 4551 "Asociați – conturi curente" 4558 "Dobânzi - conturi asociați"** | = | **512 "Conturi curente la bănci"** |

*b) Subscrieri şi restituiri de capital*

- Subscrierea de capital:

| | | |
|---|---|---|
| **456 "Decontări cu asociații privind capitalul"** | = | **1011 "Capital subscris nevărsat"** |

- Vărsarea capitalului subscris:

| | | |
|---|---|---|
| **% 205 "Concesiuni, brevete şi alte valori similare" 208 "Alte imobilizări necorporale" 212 "Construcții" 301 "Materii prime" 512 "Conturi curente la bănci" 531 "Casa"** | = | **456 "Decontări cu asociații privind capitalul"** |
| **1011 "Capital subscris nevărsat"** | = | **1012 "Capital subscris vărsat"** |



Scanned with OKEN Scanner

- Sume sau bunuri achitate sau restituite asociaților care se retrag:

| | | |
|---|---|---|
| **456** | = | **%** |
| **"Decontări cu asociații privind capitalul"** | | **512** |
| | | **"Conturi curente la bănci"** |
| | | **531** |
| | | **"Casa"** |
| | | **212** |
| | | **"Construcții"** |

- Capitalul retras de asociați:

| | | |
|---|---|---|
| **1012** | = | **456** |
| **"Capital subscris vărsat"** | | **"Decontări cu asociații privind capitalul"** |

*c) Dividende de plată*

- Repartizarea profitului din anul încheiat pentru dividende:

| | | |
|---|---|---|
| **129** | = | **457** |
| **"Repartizarea profitului** | | **"Dividende de plată "** |

- Repartizarea rezultatului reportat pentru dividende:

| | | |
|---|---|---|
| **117** | = | **457** |
| **"Rezultatul reportat"** | | **"Dividende de plată "** |

## 5.7. Contabilitatea decontărilor din operații în participație

În practica economică se pot ivi situații în care două sau mai multe unități se asociază pentru realizarea în comun a unor afaceri, cum ar fi: construirea unor obiective, desfacerea în comun a unor mărfuri etc. Fiecare dintre unități participă cu anumite active sau activități la realizarea obiectivelor propuse, conform contractului încheiat între parteneri.

Una dintre unitățile asociate în participație conduce o evidență contabilă distinctă a operațiilor în participație sau se poate organiza un birou de evidență a afacerii în comun. Unitatea care ține evidența transmite lunar unităților asociate cote părți din cheltuielile și veniturile înregistrate, în raport cu cotele de participație.

Rezultatele se împart între participanți, în funcție de cota de participare a fiecăruia. Asociatul care conduce evidența contabilă a asociației va întocmi o balanță de verificare în care sunt prezentate conturile cu ajutorul cărora s-au înregistrat numai activitățile realizate de asociație: clienți furnizori, cheltuieli, venituri. Impozitul pe profitul obținut în urma unei asocieri în participațiune se plătește de către fiecare coparticipant

EvidențiereaTVA-ului și plata acestuia se face de către unitatea desemnată prin contractul de asociere să țină contabilitatea acestor operațiuni.

Principalele operații privind asocierea în participație se reflectă în contabilitate astfel:



Scanned with OKEN Scanner

- Sume virate către asociaţi, conform contractului:

| | | |
|---|---|---|
| **458**<br>**"Decontări din operaţii din participaţie"** | = | **%**<br>**512**<br>**"Conturi curente la bănci"**<br>**531**<br>**"Casa"** |

- Sume primite de către asociaţie:

| | | |
|---|---|---|
| **%**<br>**512**<br>**"Conturi curente la bănci"**<br>**531**<br>**"Casa"** | = | **458**<br>**"Decontări din operaţii din participaţie "** |

## 5.8. Contabilitatea decontărilor cu debitorii şi creditorii diverşi

Debitorii şi creditorii diverşi determină, necesitatea separării creanţelor şi datoriilor de exploatare (comerciale, salariale, sociale, fiscale), de alte creanţe şi datorii ce intervin întâmplător în activitatea unei activităţi economice. Aceste creanţe şi datorii excepţionale nu au legătură cu obiectul de bază al activităţii agentului economic, fiind constituite din:

- vânzări de imobilizări şi titluri de plasament;
- emisiuni de obligaţiuni;
- dividende şi dobânzi de încasat pentru titluri imobilizate sau de plasament;
- reactivarea unor debite;
- imputaţii etc.

Principalele înregistrări contabile privind debitorii şi creditorii diverşi sunt:

*a) Operaţii privind debitorii diverşi*

- Vânzări de active imobilizate:

| | | |
|---|---|---|
| **461**<br>**"Debitori diverşi"** | = | **%**<br>**7583**<br>**"Venituri vânzarea activelor"**<br>**4427**<br>**"TVA colectată"** |

- Vânzarea titlurilor de plasament cu câştig (preţul de vânzare >preţul de cumpărare):

| | | |
|---|---|---|
| **461**<br>**"Debitori diverşi"** | = | **501**<br>**"Acţiuni deţinute la entităţi afiliate"**<br>**508**<br>**"Alte investiţii financiare pe termen scurt"**<br>**764**<br>**"Venituri din titluri de plasament"** |



Scanned with OKEN Scanner

- Vânzarea acțiunilor proprii în pierdere:

| | | |
|---|---|---|
| % | = | 508 |
| 461 | | "Alte investiții |
| "Debitori diverşi" | | financiare pe termen |
| 664 | | scurt" |
| "Cheltuieli privind | | |
| titlurile de plasament | | |
| cedate" | | |

- Încasarea creanțelor:

| | | |
|---|---|---|
| % | = | 461 |
| 512 | | "Debitori diverşi " |
| "Conturi curente la | | |
| bănci" | | |
| 531 | | |
| "Casa" | | |

- Scoaterea din evidență a creanțelor ca urmare a insolvabilității debitorilor:

| | | |
|---|---|---|
| % | = | 461 |
| 654 | | "Debitori diverşi" |
| "Pierderi din debitori | | |
| diverşi" | | |
| 4426 | | |
| "TVA deductibilă " | | |

- Reactivarea unor creanțe:

| | | |
|---|---|---|
| 461 | = | % |
| "Debitori diverşi" | | 754 |
| | | "Venituri din creanțe |
| | | reactivate " |
| | | 4427 |
| | | "TVA colectată " |

*b) Operații privind creditorii diverşi:*

- Cumpărarea unor titluri de plasament:

| | | |
|---|---|---|
| 508 | = | 462 |
| "Alte investiții | | "Creditori diverşi" |
| financiare pe termen | | |
| scurt" | | |



Scanned with OKEN Scanner

- Diferenţe favorabile de curs valutar la lichidarea datoriilor în devize:

| | | |
|---|---|---|
| **462**<br>**"Creditori diverşi "** | **=** | **%**<br>**512**<br>**"Conturi curente la bănci"**<br>**765**<br>**"Venituri din diferenţe de curs valutar "** |

- Diferenţe nefavorabile de curs valutar la lichidarea datoriilor în devize:

| | | |
|---|---|---|
| **%**<br>**462**<br>**"Creditori diverşi "**<br>**665**<br>**"Cheltuieli din diferenţe de curs valutar "** | **=** | **512**<br>**"Conturi curente la bănci"** |

- Achitarea datoriilor:

| | | |
|---|---|---|
| **462**<br>**"Creditori diverşi "** | **=** | **%**<br>**512**<br>**"Conturi curente la bănci"**<br>**531**<br>**"Casa"**<br>**542**<br>**"Avansuri de trezorerie"** |

## 5.9. Contabilitatea operaţiunilor de regularizare

### *5.9.1. Structura datoriilor şi creanţelor din operaţii de regularizare*

La finele exerciţiului, apar unele operaţii economice care trebuie reflectate temporar în contabilitate şi care, ulterior, urmează a fi anulate sau repartizate la alte conturi. Asemenea operaţii se mai numesc *regularizări,* deoarece acestea necesită a fi supuse unor norme, principii, reguli specifice.

Principalele operaţii de regularizare se referă la:

- delimitarea cheltuielilor şi veniturilor aferente perioadei viitoare de cele aferente perioadei curente;
- decontarea operaţiilor în curs de clarificare;
- actualizarea creanţelor şi datoriilor în devize la sfârşitul exerciţiului.

Activele de regularizare reflectate în conturile de mai sus pot fi considerate ca fiind creanţe ale exerciţiului curent faţă de exerciţiul următor, iar pasivele de regularizare sunt datorii ale exerciţiului curent faţă de exerciţiul viitor.



Scanned with OKEN Scanner

*5.9.2. Cheltuielile înregistrate în avans*

Cheltuielile înregistrate în avans, denumite şi cheltuieli anticipate, cuprind cheltuielile efectuate în cursul exerciţiului curent, dar care se referă la exerciţiile următoare, cum sunt:

- chiriile, locaţiile de gestiune, concesiunile plătite anticipat;
- abonamente la publicaţii achitate anticipat;
- cheltuieli efectuate în avans privind reparaţiile capitale, curente, reviziile tehnice.

Contabilitatea cheltuielilor înregistrate în avans se realizează cu ajutorul contului de activ 471 „Cheltuieli înregistrate în avans", care se debitează cu cheltuielile achitate în avans şi se creditează în exerciţiul următor cu sumele devenite scadente, care se repartizează pe cheltuieli.

Principalele înregistrări contabile:

- Cheltuieli înregistrate în avans:

| | | |
|---|---|---|
| **%** | = | **401** |
| **471** | | **"Furnizori"** |
| **"Cheltuieli** | | |
| **înregistrate în avans"** | | |
| **4426** | | |
| **"TVA deductibilă "** | | |

- Separarea, la finele exerciţiului, a unor cheltuieli constante a fi aferente exerciţiului următor:

| | | |
|---|---|---|
| **471** | = | **%** |
| **"Cheltuieli** | | **605** |
| **înregistrate în avans "** | | **"Cheltuieli privind energia şi apa"** |
| | | **611** |
| | | **" Cheltuieli de întreţinere şi reparaţii"** |
| | | **628** |
| | | **"Alte cheltuieli cu serviciile execute de terţi"** |
| | | **666** |
| | | **"Cheltuieli privind dobânzile"** |
| | | **668** |
| | | **"Alte cheltuieli financiare"** |



Scanned with OKEN Scanner

- Sume repartizate pe cheltuieli în exerciţiile următoare, conform scadenţarelor:

| | | |
|---|---|---|
| **%**<br>**605**<br>**"Cheltuieli privind energia şi apa"**<br>**611**<br>**"Cheltuieli de întreţinere şi reparaţii"**<br>**628**<br>**"Alte cheltuieli cu serviciile executate de terţi"**<br>**658**<br>**"Alte cheltuieli de exploatare"**<br>**665**<br>**"Cheltuieli privind dobânzile"**<br>**666**<br>**"Alte cheltuieli financiare"** | = | **471**<br>**"Cheltuieli înregistrate în avans "** |

*5.9.3. Veniturile înregistrate în avans*

Veniturile înregistrate în avans sunt veniturile aferente perioadelor următoare, dar încasate anticipat în perioada curentă, cum ar fi: chirii, abonamente, asigurări şi alte venituri încasate anticipat. Toate aceste venituri se înregistrează la data încasării în contul de pasiv 472 „Venituri înregistrate în avans", urmând ca în exerciţiile următoare să se înregistreze în conturile de venituri.

Principalele înregistrări în contabilitate:

- Venituri înregistrate în avans:

| | | |
|---|---|---|
| **512**<br>**"Conturi curente la bănci"** | = | **%**<br>**472**<br>**"Venituri înregistrate în avans "**<br>**4427**<br>**"TVA colectată "**<br>**4428**<br>**"TVA neexigibilă "** |

- Încorporarea în rezultatul exerciţiului a veniturilor încasate cu anticipaţie:

| | | |
|---|---|---|
| **472**<br>**"Venituri înregistrate în avans"** | = | **701**<br>**"Venituri din vânzări de produse "** |



Scanned with OKEN Scanner

- Vânzare de bunuri cu plata în rate:

| | | |
|---|---|---|
| **411**<br>**"Clienţi"** | = | **%**<br>**472**<br>**"Venituri înregistrate în avans "**<br>**4428**<br>**"TVA neexigibilă "** |

- Încasarea ratei scadente:

| | | |
|---|---|---|
| **%**<br>**512**<br>**"Conturi curente la bănci"**<br>**531**<br>**"Casa"** | = | **411**<br>**" Clienţi"** |
| **472**<br>**"Venituri înregistrate în avans"** | = | **701**<br>**"Venituri din vânzări de produse"** |
| **4428**<br>**"TVA neexigibilă"** | = | **4427**<br>**"TVA colectată"** |

## 5.11. Contabilitatea ajustărilor (provizioanelor) pentru deprecierea creanţelor

Poate să apară uneori riscul de a nu se putea încasa total sau parţial creanţele, ca urmare a insolvabilităţii, falimentului, dispariţiei clienţilor sau debitorilor diverşi. La fel ca şi alte deprecieri ale activelor, acestea pot fi reversibile sau ireversibile. Deprecierile ireversibile necesită scoaterea din evidenţă a creanţelor şi înregistrarea lor la pierderi. Pentru situaţia în care au apărut deprecieri reversibile, se compară valoarea de intrare (valoarea contabilă) a creanţelor cu valoarea actuală sau reală a acestora, iar pentru diferenţele stabilite se constituie provizioane pentru deprecierea s au se actualizează provizioanele existente.

Provizioanele pentru clienţi neîncasaţi sunt deductibile fiscal. Acestea se pot constitui în cazul declarării falimentului acestora, pe baza hotărârii judecătoreşti, prin care se atestă această situaţie, în limita creanţei neacoperite din avansurile încasate sau din garanţiile deţinute asupra clienţilor respectivi. Aceste provizioane se diminuează sau se anulează prin contabilizarea acestora la venituri în cazul încasării ulterioare a creanţei sau când hotărârea judecătorească definitivă atestă imposibilitatea încasării creanţei[1].



Scanned with OKEN Scanner

Principalele înregistrări contabile sunt:

Constituirea sau majorarea provizioanelor pentru:

- Deprecierea creanțelor-clienți:

| | | |
|---|---|---|
| **6814 "Cheltuieli de exploatare privind provizioanele pentru deprecierea creanțelor - clienți"** | = | **491 "Ajustări pentru deprecierea creanțelor-clienți"** |

- Deprecierea creanțelor din ajutoare acordate în cadrul grupului,

| | | |
|---|---|---|
| **6853 "Cheltuieli financiare privind provizioane pentru deprecieri"** | = | **495 "Ajustări pentru deprecierea creanțelor-decontări în cadrul grupului, unității şi cu asociații"** |

- Deprecierea creanțelor excepționale față de debitori diverşi:

| | | |
|---|---|---|
| **6853 "Cheltuieli financiare privind provizioane pentru deprecieri"** | = | **496 "Ajustări pentru deprecierea creanțelor-debitori diverşi"** |

Anularea sau diminuarea provizioanelor pentru:

- Deprecierea creanțelor-clienți:

| | | |
|---|---|---|
| **491 "Ajustări pentru deprecierea creanțelor-clienți"** | = | **7814 "Venituri din provizioane pentru deprecierea activelor circulante "** |

- Deprecierea creanțelor din decontări în cadrul grupului, unității, cu asociații:

| | | |
|---|---|---|
| **495 "Ajustări pentru deprecierea creanțelor-decontări în cadrul grupului, unității şi cu asociații"** | = | **7863 "Venituri din provizioane pentru deprecieri"** |

- Deprecierea creanțelor excepționale față de debitori diverşi:

| | | |
|---|---|---|
| **496 "Ajustăripentru deprecierea creanțelor-debitori diverşi"** | = | **7863 "Venituri din provizioane pentru deprecieri"** |



Scanned with OKEN Scanner

***PROBLEMA NR. 1***

Societatea A livrează societății B produse finite (pentru furnizori), respectiv materii prime (pentru client) la prețul de 20.000.000 lei + TVA pe bază de aviz de însoțire a mărfii. Luna următoare se întocmește, se trimite și se decontează factura prin bancă. Prețul de înregistrare la furnizor a produselor finite livrate este de 14.000.000 lei.

Să se înregistreze operațiile atât în contabilitatea furnizorului, cât și în cea a clientului.

*Rezolvare:*

- Cumpărarea bunurilor pe bază de însoțire a mărfii:

| CLIENT | | | | FURNIZOR | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| % | | 408 | 23.800.000 | 418 | = | % | 23.800.000 |
| 301 | = | | 20.000.000 | | | 701 | 20.000.000 |
| 4428 | | | 3.800.000 | | | 4428 | 3.800.000 |

- Descărcarea gestiunii de produse livrate:

| CLIENT | | | FURNIZOR | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|
| | | | 711 | = | 345 | 14.000.000 |

- Primirea facturii:

| CLIENT | | | | FURNIZOR | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| 408 | = | 401 | 23.800.000 | 411 | = | 418 | 23.800.000 |
| 4426 | = | 4428 | 3.800.000 | | | | 3.800.000 |

- Decontarea facturii:

| CLIENT | | | | FURNIZOR | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| 401 | = | 5121 | 23.800.000 | 5121 | = | 411 | 23.800.000 |

***PROBLEMA NR. 2***

Societatea A livrează societății B produse finite (pentru furnizor), respectiv materiale consumabile (pentru client) la prețul de 30.000.000 lei + TVA pe bază de factură. Furnizorul acceptă ca decontarea să se facă pe baza unui bilet la ordin întocmit de client. După primirea efectului comercial, furnizorul îl depune la bancă și se încasează cu 20 zile înainte de scadență. Taxa de scont este de 40% anual. Prețul de înregistrare la furnizor a produselor finite livrate este de 18.000.000 lei. Clientul își achită datoria la scadență.

*Rezolvare:*

- Cumpărarea bunurilor pe bază de factură:

| CLIENT | | | | FURNIZOR | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| % | | 401 | 35.700.000 | 4111 | = | % | 35.700.000 |
| 302 | = | | 30.000.000 | | | 701 | 30.000.000 |
| 4426 | | | 5.700.000 | | | 4427 | 5.700.000 |



Scanned with OKEN Scanner

- Descărcarea gestiunii de produse livrate:

| CLIENT | | FURNIZOR | | |
|---|---|---|---|---|
| | = | 711 | = 345 | 18.000.000 |

- Acceptarea biletului la ordin :

| CLIENT | | | | FURNIZOR | | |
|---|---|---|---|---|---|---|
| 401 | = 403 | 35.700.000 | | 413 | = 411 | 35.700.000 |

- Trimiterea/primirea efectului:

| CLIENT | | FURNIZOR | | |
|---|---|---|---|---|
| | = | 5113 | = 413 | 35.700.000 |

- Depunerea efectului pentru scontare:

| CLIENT | | FURNIZOR | | |
|---|---|---|---|---|
| | = | 5114 | = 5113 | 35.700.000 |

- Scontarea biletului la ordin

| CLIENT | | FURNIZOR | | |
|---|---|---|---|---|
| | = | 5121 | = 5114 | 35.700.000 |

- Achitarea taxei de scont:

$$\frac{35.700.000x40}{(365x100)}x20 = \frac{1.428.000.000}{36.500}x20 = 782.466$$

| CLIENT | | FURNIZOR | | |
|---|---|---|---|---|
| | = | 666 | = 5121 | 782.566 |

- Achitarea datoriei la scadență:

| CLIENT | | | | FURNIZOR | | |
|---|---|---|---|---|---|---|
| 403 | = 5121 | 35.700.000 | | | = | |

***PROBLEMA NR. 3***

Se calculează indemnizația pentru concediul de odihnă în cazul unui salariat, pe baza următoarelor date:

- Durata concediului de odihnă: 20 zile lucrătoare, începând cu data de 1 viulie.
- Salariul brut lunar din ultimele trei luni, care include sporurile personale: 1000 lei;
- Numărul de zile lucrătoare din lunile aprilie, mai, iunie: 19+22+22 =63 zile.
- Salariul mediu zilnic pe ultimele 3 luni: (1000 x 3) : 63 = 47,62 lei/zi
- Indemnizația pentru concediul de odihnă: 47,62 x 20 = 952 lei.



Scanned with OKEN Scanner

*PROBLEMA NR. 4*

Un salariat are un salariu de încadrare de 800 lei, la care se adaugă un spor de vechime de 200 lei. La chenzina I angajatul primeşte un avans de 400 lei, iar la chenzina a II-a i se reţine o rată de 50 lei. Salariatul nu are persoane în întreţinere. Reţinerile din salariu, precum şi restul de plată încasat de salariat la chenzina a II-a sunt calculate în tabelul următor:

| Reţineri din salariu | Modul de calcul |
|---|---|
| **Salariul brut** | **800+200=1.000** |
| **Contribuţia personalului la asigurările sociale** | **1.000x9,5% = 95** |
| **Contribuţia angajaţilor pt. sănătate** | **1.000x6,5 = 65%** |
| **Contribuţia persoanelor la fondul de şomaj** | **800 x 1%= 8** |
| **Impozitul (1000-95-65-8-250)x16%** | **93** |
| **Avans acordat personalului (chenzina I)** | **400** |
| **Alte rezineri datorate terţilor** | **50** |
| **Rest de plată încasat la chenzina a II-a** | **289** |

*PROBLEMA NR.5*

În trimestrul I al exerciţiului financiar 2005 s-au înregistrat în contabilitate următoarele cheltuieli şi venituri:

- Cheltuieli privind mărfurile: 8.000 lei;
- Cheltuieli de sponsorizare: 400 lei;
- Cheltuieli privind penalităţile de întârziere: 100 lei;
- Venituri din vânzarea mărfurilor;
- Venituri din titluri de participare: 300 lei.

Pierderea fiscală din exerciţiul financiar precedent este de 30 lei.

a) Determinarea rezultatului impozabil:

Rezultatul impozabil=Rezultatul contabil+Cheltuieli nedeductibile-Deduceri fiscale

- Rezultatul contabil= venituri–cheltuieli =13.300-8.500=4.800 lei
- Cheltuieli nedeductibile totale= 400+100=500 lei
- Deduceri fiscale = 300+30 =330 lei
- Rezultatul impozail = 4.800 + 500 – 300 = 4.970 lei

b) Calcularea impozitului pe profit datorat pe trimestrul I: 4.970 x 16% = 795 lei

c) Reducere de impozit aferentă cheltuielilor de sponsorizare:

- Cifra de afaceri x 3/1000 = 13.000 x 3/1000 = 39 leiImpozit pe profit datorat x 20% = 795 x 20% = 159 lei
- Impozit pe profit de plată pe trim. I: 795 – 39 = 756 lei
- Inregistrarea impozitului pe profit datorat pe trimestrul I:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| **691** | **4411** | **756** | **756** | |



Scanned with OKEN Scanner

- Virarea cu ordin de plată a impozitului pe profit:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 4411 | 5121 | 756 | 756 | |

***PROBLEMA NR.6***

O societate comercială plătitoare de TVA achiziționează materii prime în valoare de 4.000 lei + TVA, achitate cu ordin de plată. În cursul lunii se livrează produse finite la prețul de livrare 6.000 + TVA, încasarea facându-se ulterior în numerar. Prețul de înregistrare al produselor vândute este de 3.800 lei. La sfârșitul lunii se face regularizarea TVA.

- Achiziționarea de materii prime:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| % | = | 401 | | 4.760 |
| 301 | | | 4.000 | |
| 4426 | | | 760 | |

- Achitarea materiilor prime cu ordin de plată:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 401 | = | 5121 | 4.760 | 4.760 |

- Livrarea de produse finite :

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 4111 | = | % | 7.140 | |
| | | 701 | | 6.000 |
| | | 4427 | | 1.140 |

- Scoaterea din evidență a produselor vândute :

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 711 | = | 345 | 3.800 | 3.800 |

- Încasarea cu numerar a facturii:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 5311 | = | 4111 | 7.140 | 7.140 |

- Regularizarea TVA la sfârșitul lunii:

4426 < 4427 => 4423

| | | | TVA deductibilă | TVA colectată | TVA de plată |
|---|---|---|---|---|---|
| 4427 | = | % | | 1.140 | |
| | | 4426 | | | 760 |
| | | 4423 | | | 380 |

- Achitarea TVA de plată cu ordin de plată:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 4423 | = | 5121 | 380 | 380 |

***PROBLEMA NR. 7***

O societate comercială plătitoare de TVA achiziționează materiale în valoare de 8.000 lei + TVA, achitate în numerar, în cursul lunii se facturează servicii în valoare de 7.000 lei + TVA, încasarea făcându-se ulterior prin bancă. în luna următoare se calculează TVA de plată. La sfârșitul fiecărei luni se face regularizarea TVA.



Scanned with OKEN Scanner

- Achiziționarea materialelor achitate cu numerar:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| % | = | 5311 | | 9.520 |
| 302 | | | 8.000 | |
| 4426 | | | 1.520 | |

- Facturarea serviciilor efectuate :

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 4111 | = | % | 8.330 | |
| | | 704 | | 7.000 |
| | | 4427 | | 1.330 |

- Încasarea cu ordin de plată a creanței:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 5121 | = | 411 | 8.330 | 8.330 |

- Regularizarea TVA la sfârșitul lunii:

4427 < 4426 =» 4424

| TVA colectată | | | TVA deductibilă | TVA de recuperat |
|---|---|---|---|---|
| % | = | 4426 | | 1.520 |
| 4424 | | | 190 | |
| 4427 | | | 1.330 | |

- Compensarea la sfârșitul lunii următoare a TVA de recuperat cu TVA de plată:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 4423 | = | 4424 | 190 | 190 |

***PROBLEMA NR. 8***

O întreprindere achiziționează materii prime în valoare de 10.000 lei + TVA, care se achită cu ordin de plată. în cursul lunii se obțin următoarele tipuri de produse finite:

- produsul „X" înregistrat la costul standard de 15.000 lei;
- produsul „Y" înregistrat la prețul de 4.000 lei.

Produsele obținute se livrează pe bază de facturi la următoarele prețuri de vânzare:

- produsul „X" : 20.000 lei + TVA;
- produsul „Y" : 5.000 lei, scutit de TVA.

Să se înregistreze operațiunile de mai sus, inclusiv TVA devenită nedeductibil, ca urmare a aplicării pro-ratei și să se efectueze regularizarea TVA.

*Rezolvare:*

- Achiziționarea de materii prime:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| % | = | 401 | | 11.900 |
| 301 | | | 10.000 | |
| 4426 | | | 1.900 | |

- Achitarea facturii:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 401 | = | 5121 | 11.900 | 11.900 |



Scanned with OKEN Scanner

- Înregistrarea producţiei obţinute :

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 345 | = | 711 | 19.000 | 19.000 |

- Livrarea produsului „X":

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 4111 | = | % | 23.800 | |
| | | 701 | | 20.000 |
| | | 4427 | | 3.800 |

- Livrarea produsului „Y" :

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 4111 | = | 701 | 5.000 | 5.000 |

- Descărcarea gestiunii de produsele livrate:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 711 | = | 345 | 19.000 | 19.000 |

**- Pro - rata TVA = 20.000 / 25.000 = 80%**

TVA de dedus : 1.900 x 80% = 1.520 lei

- Diferenţa dintre TVA deductibilă şi TVA de dedus:

1.900 - 1.520 = 380 lei

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 635 | = | 4426 | 380 | 380 |

- Regularizarea TVA la sfârşitul lunii:

4426 < 4427 => 4423

| | | | TVA deductibilă | TVA colectată | TVA de plată |
|---|---|---|---|---|---|
| 4427 | = | % | 3.800 | | |
| | | 4423 | | | 1.900 |
| | | 4426 | | | 1.900 |

***PROBLEMA NR. 9***

Un detailist prezintă la începutul lunii un sold de marfă evaluat la preţul de vânzare cu amănuntul de 13.090 lei (10.000 lei preţul de facturare; 1.000 lei adaosul comercial; 2.090 lei TVA neexigibilă).

Se achiziţionează mărfuri la preţul de cumpărare de 18.000 lei + TVA, care se achită prin bancă. Cota de adaos comercial pentru mărfurile cumpărate este de 20%.

Se vând în numerar mărfuri în valoare de 26.600, inclusiv TVA colectată.

Să se înregistreze operaţiile de mai sus, inclusiv scoaterea din evidenţă a mărfurilor şi regularizarea TVA.

Recepţia mărfurilor:

- Înregistrarea facturii:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| % | = | 401 | | 21.420 |
| 371 | | | 18.000 | |
| 4426 | | | 3.420 | |



Scanned with OKEN Scanner

- Înregistrarea adaosului comercial:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 371 | = | 378 | 3.600 | 3.600 |

- Achitarea facturii:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 401 | = | 5121 | 21.420 | 21.420 |

- Încasări în numerar din vânzarea mărfurilor:

26.600/119 x 100 =22.352,94

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 5311 | = | % | 26.600 | |
| | | 707 | | 22.352,94 |
| | | 4427 | | 4.247,06 |

- Descărcarea gestiunii de mărfuri vândute :

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| % | = | 371 | | 26.600 |
| 607 | | | 18.993,29 | |
| 378 | | | 3.359,64 | |
| 4428 | | | 4.247,05 | |

- Regularizarea TVA:

4426 < 4427 => 4423

| | | | TVA deductibilă | TVA colectată | TVA de plată |
|---|---|---|---|---|---|
| 4427 | = | % | 4.247,06 | | |
| | | 4423 | | | 827,06 |
| | | 4426 | | | 3.420 |

***PROBLEMA NR. 10***

O societate comercială are dreptul de a primi o subvenție pentru instituții în valoare de 150.000 lei. Suma se încasează în anul următor. Subvenția este utilizată pentru achiziționarea unui utilaj cu prețul de 150.000 lei + TVA, care are durata de utilizare de 10 ani.

Să se înregistreze cele de mai sus, inclusiv amortizarea liniară lunară a utilajului şi includerea la venituri a unei părți din subvenția primită.

- Subvenția de primit:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 445 | = | 131 | 150.000 | 150.000 |

- Primirea prin bancă a subvenției:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 5121 | = | 445 | 150.000 | 150.000 |



Scanned with OKEN Scanner

- Achiziționarea utilajului:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| % | = | 404 | | 178.500 |
| 2122 | | | 150.000 | |
| 4426 | | | 28.500 | |

- Achitarea facturii:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 404 | = | 5121 | 178,5 | 178,5 |

- Amortizarea lunară liniară:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 6811 | = | 2812 | 1.250 | 1.250 |

- Cota din subvenția pentru investiții virată la venituri :

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 131 | = | 7727 | 1.000 | 1.000 |

***PROBLEMA NR. 11***

La sfârșitul exercițiului se repartizează la dividende o parte din profitul net în valoare de 8.000 lei. În anul următor se reține și se virează cu ordin de plată impozitul pe dividende, apoi se achită în numerar dividendele nete asociatului, care este persoană fizică.

*Rezolvare:*

- Repartizarea profitului la dividende:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 129 | = | 457 | 8.000 | 8.000 |

- Reținerea impozitului pe dividende: (8.000 x 5%):

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 457 | = | 446 | 400 | 400 |

- Virarea prin bancă a impozitului:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 446 | = | 5121 | 400 | 400 |

- Achitarea cu numerar a dividendelor nete către asociați:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 457 | = | 5311 | 7.600 | 7.600 |

***PROBLEMA NR. 12***

Societatea mamă acordă unei filiale un împrumut prin bancă de 60.000 lei, cu o dobândă de 10% pe an. După un an filiala achită dobânda și restituie împrumutul.

Să se înregistreze operațiunile atât în contabilitatea societății mamă, cât și în cea a filialei.

- Acordarea împrumutului :

| SOCIETATEA MAMA | | | | FILIALA | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| 4511 | = | 5121 | 60.000 | 5121 | = | 4511 | 60.000 |



Scanned with OKEN Scanner

- Dobânda datorată:

| SOCIETATEA MAMA | | | | FILIALA | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| 4518 | = | 766 | 12.000 | 666 | = | 4518 | 12.000 |

- Încasarea dobânzii:

| SOCIETATEA MAMA | | | | FILIALA | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| 5121 | = | 4518 | 12.000 | 4518 | = | 5121 | 12.000 |

- Rambursarea împrumutului:

| SOCIETATEA MAMA | | | | FILIALA | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| 5121 | = | 4511 | 60.000.000 | 4511 | = | 5121 | 60.000.000 |

***PROBLEMA NR. 13***

Se repartizează la dividende profitul reportat din anii precedenți în valoare de 10.000 lei. După reținerea și virarea impozitului pe dividende cu ordin de plată, dividendele nete se lasă temporar de către asociat la dispoziția unității.

- Repartizarea rezultatului reportat pentru dividende:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 117 | = | 457 | 10.000 | 10.000 |

- Reținerea din dividendele brute a impozitului pe dividende (5%):

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 457 | = | 446 | 500 | 500 |

- Virarea cu ordin de plată a impozitului pe dividende:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 446 | = | 5121 | 500 | 500 |

- Dividende nete lăsate de asociați la dispoziția unității:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 457 | = | 4551 | 9.500 | 9.500 |

***PROBLEMA NR. 14***

O societate pe acțiuni efectuează o subscriere de 2.500 de obligațiuni cu valoarea nominală de 30 lei/buc, pe care le vinde în numerar cu prețul de 25 lei/buc.

La scadență, unitatea răscumpără în numerar obligațiunile la valoarea nominală, le anulează, apoi amortizează prima de rambursare a obligațiunilor.

*Rezolvare:*

- Subscrierea împrumutului:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| % | = | 161 | | 75.000 |
| 461 | | | 62.500 | |
| 169 | | | 12.500 | |

- Vânzarea în numerar a obligațiunilor :

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 5311 | = | 461 | 62.500 | 62.500 |



Scanned with OKEN Scanner

- Răscumpărarea obligaţiunilor la scadenţă:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 505 | = | 5311 | 75.000. | 75.000 |

- Anularea titlurilor răscumpărate :

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 161 | = | 505 | 75.000 | 75.000 |

- Amortizarea primei de rambursare a obligaţiunilor :

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 6868 | = | 169 | 12.500 | 12.500 |

***PROBLEMA NR. 15***

O societate comercială livrează produse finite la preţul de vânzare de 8.000 lei + TVA, preţul de înregistrare al acestora, fiind de 6.000 lei. O hotărâre judecătorească declară starea de faliment a clientului. In urma hotărârii judecătoreşti definitive care atestă imposibilitatea încasării creanţei, aceasta este scoasă din. activ. Ulterior, se recuperează în numerar 30 % din valoarea, creanţei.

Să se înregistreze aceste operaţiuni, inclusiv provizionul pentru deprecierea creanţei.

*Rezolvare:*

- Livrarea produselor finite :

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 4111 | = | % | 9.520 | |
| | | 701 | | 8.000 |
| | | 4427 | | 1.520 |

- Scoaterea din evidenţă a produselor finite livrate:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 711 | = | 345 | 6.000 | 6.000 |

- Transferul creanţei la „clienţi incerţi”:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 4118 | = | 4111 | 9.520 | 9.520 |

- Constituirea provizionului pentru recuperarea creanţei:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 6814 | = | 491 | 8.000 | 8.000 |

- Înregistrarea pierderii din creanţe:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| % | = | 4118 | | 9.520 |
| 654 | | | 8.000 | |
| 4426 | | | 1.520 | |

- Anularea provizionului, care rămâne fără obiect

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 491 | = | 7814 | 8.000 | 8.000 |



Scanned with OKEN Scanner

- Reactivarea a 30% din valoarea inițială a creanței:
8.000 x 30 % = 2.400 lei

| | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|
| **461** | **=** | **%** | **2.856** | | |
| | | **754** | | | **2.400** |
| | | **4427** | | | **456** |

- Încasarea în numerar a creanței:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| **5311** | **=** | **461** | **2.856** | **2.856** |

Scanned with OKEN Scanner

# CAPITOLUL 5

# CONTABILITATEA TREZORERIEI

Termenul "trezorerie" provine din limba franceză "tresor" şi în sens larg, noţiunea de trezorerie cuprinde toate mijloacele de care dispune o unitate pentru a face faţă plăţilor scadente, cum sunt: numerarul de la casierie, disponibilităţile bancare, titlurile deplasament, efectele comerciale scontate, creditele pe termen scurt, alte valori de trezorerie.

În sens restrâns, trezoreria cuprinde ansamblul disponibilităţilor băneşti ale unităţii aflate în casieria unităţii sau la bănci, fie în lei, fie în devize.

Structura trezoreriei este următoarea:

- numerarul şi alte valori asimilate aflate în casieria unităţii;
- disponibilităţile aflate în bănci;
- avansurile de trezorerie;
- valorile şi efectele comerciale de încasat;
- titlurile de plasament;
- creditele bancare pe termen scurt.

## 5.1. Contabilitatea investiţiilor financiare pe termen scurt

**Investiţiile financiare pe termen scurt sunt** *titlurile de plasament* sau valorile mobiliare, hârtii de valoare achiziţionate în vederea realizării unui câştig pe termen scurt. In categoria titlurilor de plasament se cuprind; acţiunile, obligaţiunile, bonurile de subscriere autonomă, certificatele de investitor, drepturile de tragere, efectele comerciale etc. Dacă titlurile de plasament sunt achiziţionate cu scopul de a obţine venituri, operaţia se numeşte *cumpărare.*

Dacă titlurile de plasament sunt redobândite de către emiţătorii lor pentru a fi anulate sau revândute, operaţia se numeşte *răscumpărare.*

Principalele înregistrări contabile sunt:

- Cumpărarea sau răscumpărarea titlurilor de plasament: - când decontarea se face prin bancă:

| | | |
|---|---|---|
| **%**<br>**501**<br>**"Acţiuni deţinute la entităţile afiliate"**<br>**505**<br>**"Obligaţiuni emise şi răscumpărate"**<br>**506**<br>**"Obligaţiuni"**<br>**508**<br>**"Alte titluri deplasament şi creanţe asimilate"** | = | **512**<br>**"Conturi curente la bănci"** |



Scanned with OKEN Scanner

Decontarea se mai poate face în numerar prin 531 "Casa", prin "Avansuri de trezorerie" (542) sau, ulterior, prin 509 "Vărsăminte de efectuat pentru titluri de plasament".

Vânzarea titlurilor de plasament la un preț mai mare decât prețul de cumpărare presupune obținerea unui venit:

- Când decontarea se face prin bancă:

| | | |
|---|---|---|
| **512 "Conturi curente la bănci"** | = | **% 50 "Investiții pe termen scurt" 764 "Venituri din titluri de plasament cedate** |

- Vânzarea titlurilor de plasament la un preț mai mic decât cel de cumpărare:

| | | |
|---|---|---|
| **% 512 "Conturi curente la bănci" 531 "Casa" 461 "Debitori diverşi" 664 "Cheltuieli privind titlurile de plasament cedate"** | = | **50 " Investiții pe termen scurt"** |

- Anularea obligațiunilor emise și răscumpărate:

| | | |
|---|---|---|
| **505 "Obligațiuni emise şi răscumpărate "** | = | **161 "Împrumuturi din emisiuni de obligațiuni"** |

- Dobânzi de încasat pentru titluri de plasament deținute de unitate:

| | | |
|---|---|---|
| **5088 "Dobânzi la obligațiuni şi titluri de plasament"** | = | **766 "Venituri din dobânzi"** |

- Încasarea dobânzilor:

| | | |
|---|---|---|
| **% 512 "Conturi curente la bănci" 531 "Casa"** | = | **5088 "Dobânzi la obligațiuni şi titluri de plasament"** |



Scanned with OKEN Scanner

## 5.2. Contabilitatea valorilor de încasat

Valorile de încasat sunt efectele de comerț aflate în posesia beneficiarului pentru a fi încasate în termen scurt. În această categorie se includ: cec-ul, biletul la ordin, cambia, warant-ul, grupate în contabilitate astfel:

- Cec-uri de încasat - sunt cec-uri primite de la clienți și depuse la bancă pentru încasare;
- Efecte de încasat - sunt bilete la ordin sau cambii depuse la bancă pentru încasarea acestora la scadență;
- Efecte remise spre scontare - sunt efectele comerciale depuse la bănci în vederea încasării acestora înainte de scadență, operație numită scontare; banca percepe o dobândă (taxă de scont) calculată în raport cu numărul de zile rămase până la scadență.

Înregistrări contabile:

- Cec-uri primite de la clienți de către furnizori și depuse la bancă pentru încasare:

| | | |
|---|---|---|
| **5112 "Cecuri de încasat"** | = | **4111 "Clienți"** |

- Încasarea cecurilor:

| | | |
|---|---|---|
| **512 "Conturi curente la bănci"** | = | **5112 "Cecuri de încasat"** |

- Primirea efectelor comerciale și depunerea lor la bancă pentru a fi încasate la scadență:

| | | |
|---|---|---|
| **5112 "Efecte de încasat"** | = | **413 "Efecte de primit"** |

- Încasarea efectelor la scadență:

| | | |
|---|---|---|
| **512 "Conturi curente la bănci"** | = | **5113 "Efecte de încasat"** |

- Depunerea efectelor la bancă spre scontare, atunci când beneficiarul are nevoie de bani înainte de scadență:

| | | |
|---|---|---|
| **5114 "Efecte remise spre scontare"** | = | **5113 "Efecte de încasat"** |

- Încasarea efectelor înainte de scadență și reținerea de către bancă a dobânzii (taxei de scont), calculată în raport cu numărul de zile până la scadență, cu suma scontată și cu rata dobânzii:



Scanned with OKEN Scanner

| | | |
|---|---|---|
| **%**<br>**512**<br>**"Conturi curente la bănci"**<br>**666**<br>**"Cheltuieli privind dobânzile"** | **=** | **5114**<br>**"Efecte remise spre scontare"** |

## 5.3. Contabilitatea operațiilor efectuate prin conturile bancare

Încasările şi plățile efectuate prin conturile bancare se numesc decontări fără numerar şi se fac prin virarea unor sume din contul debitorului în contul creditorului.

Contul 5121 "Conturi la bănci în lei" este bifuncțional şi reflectă:

- existența şi mişcarea disponibilităților în lei păstrate de către unitate în conturi la bănci;
- creditele de trezorerie acordate de către bancă până la un anumit plafon (limită de creditare) pentru acoperirea plăților angajate.

Acesta poate îndeplini alternativ atât funcția de activ, cât şi de pasiv, în raport cu următoarele situații:

- dacă disponibilitățile existente în cont nu acoperă nivelul plăților existente în cont nu acoperă nivelul plăților de efectuat, în baza contractelor de credit bancar, banca acordă un credit până la o anumită limită de creditare, în această situație, contul 5121 funcționează ca un cont de pasiv, fiind un cont curent care prezintă sold creditor.



Scanned with OKEN Scanner

- Încasarea unor sume în contul bancar:

| | | |
|---|---|---|
| **5121**<br>**"Conturi la bănci în lei"** | = | **%**<br>**131**<br>**"Subvenții pentru investiții"**<br>**162**<br>**"Credite bancare"**<br>**166**<br>**"Datorii legate de participații"**<br>**167**<br>**"Alte împrumuturi şi datorii asimilate"**<br>**267**<br>**"Creanțe imobilizate"**<br>**411**<br>**"Clienți"**<br>**413**<br>**"Efecte de primit"**<br>**419**<br>**"Clienți-creditori"**<br>**4424**<br>**"TVA de recuperat"**<br>**445**<br>**"Subvenții"**<br>**446**<br>**"Alte impozite, taxe şi Vărsăminte asimilate"**<br>**448**<br>**"Alte datorii şi creanțe cu bugetul statului"**<br>**451**<br>**"Decontări în cadrul grupului"** |
| **5121**<br>**"Conturi la bănci în lei"** | = | **455**<br>**"Asociați-conturi curente"**<br>**456**<br>**"Decontări cu asociații privind capitalul"**<br>**461**<br>**"Debitori diverşi"**<br>**472**<br>**"Venituri înregistrate în avans"**<br>**473**<br>**"Decontări din operațiuni în curs de clarificare"**<br>**5112**<br>**"Cecuri de încasat"** |



Scanned with OKEN Scanner

| | | |
|---|---|---|
| | | 5113<br>“Efecte de încasat”<br>5114<br>“Efecte remise spre scontare”<br>5187<br>“Dobânzi de încasat”<br>519<br>“Credite bancare pe termen scurt”<br>581<br>“Viramente interne” |
| 5121<br>“Conturi la bănci în lei” | = | 706<br>“Venituri din redevențe, locații de gestiune și chirii”<br>741<br>“Venituri din subvenții de exploatare”<br>758<br>“Alte venituri din exploatare”<br>761<br>“Venituri din narticipații”<br>762<br>“Venituri din alte imobilizări financiare”<br>763<br>“Venituri din creanțe imobilizate”<br>764<br>“Venituri din titluri de plasament”<br>766<br>“Venituri din dobânzi”<br>771<br>“Venituri excepționale din operații de gestiune” |



Scanned with OKEN Scanner

- Plăți efectuate prin conturile bancare:

| | | |
|---|---|---|
| **%** | = | **5121** |
| **162** | | **"Conturi la bănci în lei"** |
| **"Credite bancare pe termen lung şi mediu"** | | |
| **166** | | |
| **"Datorii legate de participaţii"** | | |
| **167** | | |
| **"Alte împrumuturi şi datorii asimilate"** | | |
| **168** | | |
| **"Dobânzi aferente împrumuturilor şi datoriilor asimilate"** | | |
| **201** | | |
| **"Cheltuieli de constituire"** | | |
| **267** | | |
| **"Creanţe imobilizate"** | | |
| **269** | | |
| **"Vărsăminte de efectuat pentru imobilizări financiare"** | | |
| **401** | | |
| **"Furnizori"** | | |
| **403** | | |
| **"Efecte de plătit"** | | |
| **404** | | |
| **"Furnizori de imobilizări"** | | |
| **405** | | |
| **"Efecte de plătit pentru imobilizări"** | | |
| **409** | | |
| **"Furnizori-debitori"** | | |
| **427** | | |
| **"Reţineri din remuneraţii datorate terţilor"** | | |
| **4311** | | |
| **"Contribuţia unităţii la asigurările sociale"** | | |
| **4371** | | |
| **"Contribuţia unităţii la fondul de şomaj"** | | |
| **"Contribuţia personalului la fondul de şomaj"** | | |
| **4381** | | |
| **"Alte datorii sociale"** | | |
| **441** | | |
| **"Impozitul pe profit"** | | |
| **4423** | | |
| **"TVA de plată"** | | |
| **444** | | |
| **"Impozitul pe salarii"** | | |



Scanned with OKEN Scanner

446
"Alte impozite, taxe şi Vărsăminte asimilate"
447
"Fonduri speciale-taxe şi Vărsăminte asimilate"
451
"Decontări în cadrul grupului"
455
"Asociaţi - conturi curente"
457
"Dividende de plată"
462
"Creditori diverşi"
471
"Cheltuieli înregistrate în avans"
473
"Decontări din operaţiuni în curs de clarificare"
502
"Acţiuni proprii"
503
"Acţiuni"
505
"Obligaţiuni emise şi răscumpărate"
506
"Obligaţiuni"
509
"Vărsăminte de efectuat pentru titluri de Plasament"
518
"Dobânzi"
581
"Viramente interne"
612
"Cheltuieli cu redevenţele, locaţiile de gestiune şi chiriile"
613
"Cheltuieli cu primele de asigurare"
621



Scanned with OKEN Scanner

| | |
|---|---|
| **"Cheltuieli cu colaboratorii"<br>628<br>"Alte cheltuieli cu serviciile executate de terţi"<br>666<br>"Cheltuieli privind dobânzile"<br>671<br>"Cheltuieli excepţionale privind operaţiile de gestiune"** | |

*Conturi la bănci în devize* se folosesc atunci când agenţii economici îşi pot păstra **la** bănci disponibilităţile în devize, în conturi deschise pe fiecare tip de valută. Băncile înregistrează existenţele şi mişcările de devize atât în lei, cât şi în moneda străină. Astfel, încasările şi plăţile se echivalează în lei la cursul zilei, iar la sfârşitul lunii disponibilităţile în devize se evaluează în lei la cursul din ultima zi a lunii. Datorită fluctuaţiei cursurilor valutare, pot apărea fie diferenţe favorabile, fie diferenţe nefavorabile de curs valutar.

Principalele înregistrări contabile sunt:

- Încasarea unor creanţe în devize, cu diferenţe favorabile de curs valutar:

| | | |
|---|---|---|
| **5124<br>"Conturi la bănci în devize"** | **=** | **%<br>4111<br>"Clienţi"<br>765<br>"Venituri din diferenţe de curs valutar"** |

- Încasarea creanţei în devize, cu diferenţe nefavorabile de curs valutar:

| | | |
|---|---|---|
| **%<br>5124<br>"Conturi la bănci în devize"<br>665<br>"Cheltuieli din diferenţe de curs valutar "** | **=** | **4111<br>"Clienţi"** |

- Plata unor datorii în devize, cu diferenţe favorabile de curs valutar:

| | | |
|---|---|---|
| **401<br>"Furnizori"** | **=** | **%<br>5124<br>"Conturi la bănci în devize"<br>765<br>"Venituri din diferenţe de curs valutar "** |



Scanned with OKEN Scanner

- Plata unor datorii în devize, cu diferențe nefavorabile de curs valutar:

| | | |
|---|---|---|
| **%**<br>**401**<br>**"Furnizori"**<br>**665**<br>**"Cheltuieli din diferențe de curs valutar "** | = | **5124**<br>**"Conturi la bănci în devize"** |

*Sumele în curs de decontare* sunt considerate: sumele depuse la bancă, dar neînregistrate în extrasul de cont; sume virate de către terți, dar neapărute în extrasul de cont; sume achitate prin mandat poştal de către terți, dar neajunse la bancă;sume consemnate în conturi separate la bănci pentru procurări de valută.

Principalele înregistrări contabile sunt:

- Sume virate de către terți, dar neînregistrate în extrasele decont:

| | | |
|---|---|---|
| **5124**<br>**"Conturi la bănci în devize"** | = | **4111**<br>**"Clienți"** |

- Sumele apărute în extrasele de cont ale băncii destinatare:

| | | |
|---|---|---|
| **5121**<br>**"Conturi la bănci în lei"** | = | **5125**<br>**"Sume în curs de decontare"** |

- Sume consemnate în conturi distincte la bănci pentru procurări de valută:

| | | |
|---|---|---|
| **5125**<br>**"Sume în curs de decontare"** | = | **5121**<br>**"Conturi la bănci în lei"** |

- Contravaloarea în lei a valutei procurate şi a comisionului reținut de către bancă:

| | | |
|---|---|---|
| **%**<br>**5124**<br>**"Conturi la bănci în devize"**<br>**627**<br>**"Cheltuieli cu serviciile bancare şi asimilate "** | = | **5125**<br>**"Sume în curs de decontare"** |

## 5.4. Contabilitatea dobânzilor privind disponibilitățile băneşti şi creditele de trezorerie

În cazul păstrării disponibilităților băneşti în conturi, băncile acordă atenților economici dobânzi (bonificații), care reprezintă venituri financiare pentru agenții economici, respectiv cheltuieli pentru bănci. Pe de altă parte, pentru creditele primite, agenții economici trebuie să plătească băncilor dobânzi, care sunt considerate cheltuieli financiare la agenții economici şi venituri la unitatea bancară.



Scanned with OKEN Scanner

În cazul în care dobânzile nu au fost decontate la o scadență din exercițiul curent, contabilitatea acestora se ține cu ajutorul contului bifuncțional 518 „Dobânzi", care se detaliază pe două conturi de gradul II: 5185 „Dobânzi de plătit" și 5187 „Dobânzi de încasat".

Principalele înregistrări contabile sunt:

- Dobânzi achitate, aferente exercițiului curent:

| | | |
|---|---|---|
| **666 "Cheltuieli privind dobânzile "** | = | **5121 "Conturi la bănci în lei"** |

- Dobânzi neachitate până la finele exercițiului curent:

| | | |
|---|---|---|
| **666 "Cheltuieli privind dobânzile"** | = | **5186 "Dobânzi de plătit"** |

- Achitarea dobânzilor în perioada viitoare:

| | | |
|---|---|---|
| **5186 "Dobânzi de plătit"** | = | **5121 "Conturi la bănci în lei"** |

- Dobânzi încasate, aferente exercițiului curent:

| | | |
|---|---|---|
| **5121 "Conturi la bănci în lei"** | = | **766 "Venituri din dobânzi"** |

- Dobânzi neîncasate până la finele exercițiului curent:

| | | |
|---|---|---|
| **5187 "Dobânzi de încasat"** | = | **766 "Venituri din dobânzi** |

- Încasarea dobânzilor în perioada viitoare:

| | | |
|---|---|---|
| **5121 "Conturi la bănci în lei"** | = | **5187 "Dobânzi de încasat"** |

## 5.5. Contabilitatea creditelor bancare pe termen scurt

În cazul în care agenții economici nu au resurse financiare suficiente pot apela la credite bancare pe termen scurt. Atunci când creditele sunt acordate în devize, pot apărea la rambursare diferențe favorabile sau nefavorabile de curs valutar, în funcție de evoluția cursului valutar.

Principalele înregistrări contabile sunt:

- Primirea unui credit pe termen scurt:

| | | |
|---|---|---|
| **5121 "Conturi la bănci în lei"** | = | **5191 "Credite bancare pe termen scurt"** |



Scanned with OKEN Scanner

- Dobânzi de plătit:

| | | |
|---|---|---|
| **666 "Cheltuieli privind dobânzile "** | = | **5198 "Dobânzi aferente creditelor bancare pe termen scurt"** |

- Achitarea dobânzilor în perioada următoare:

| | | |
|---|---|---|
| **5198 "Dobânzi aferente creditelor bancare pe termen scurt"** | = | **5121 "Conturi la bănci în lei** |

- Rambursarea creditelor bancare la scadență:

| | | |
|---|---|---|
| **5191 "Credite bancare pe termen scurt"** | = | **5121 "Conturi la bănci în lei"** |

- Credite bancare nerambursate la scadență:

| | | |
|---|---|---|
| **5191 "Credite bancare pe termen scurt"** | = | **5192 "Credite bancare pe termen scurt nerambursabile la scadență "** |

- Rambursarea creditelor restante:

| | | |
|---|---|---|
| **5192 "Credite bancare pe termen scurt nerambursabile la scadență"** | = | **5121 "Conturi la bănci în lei "** |

## 5.6. Contabilitatea decontărilor în numerar

Unitățile economice pot efectua o serie de decontări în numerar, fie în lei, fie în valută. În condiții normale, aceste operații au o pondere redusă în totalul decontărilor. Încasările și plățile în numerar se fac prin casieria unității, cu respectarea reglementărilor privind decontările în numerar.

Documentul de înregistrate zilnică a operațiilor de casă este Registrul de casă, la care se anexează documentele justificate de încasări și plăți în numerar.

Înregistrări contabile:



Scanned with OKEN Scanner

- Încasări în numerar:

| | | |
|---|---|---|
| % | = | 5311 |
| 1068 | | "Casa în lei" |
| "Alte rezerve" | | sau |
| 4111 | | 5314 |
| "Clienți" | | "Casa în devize " |
| 4118 | | |
| "Clienți incerți" | | |
| 419 | | |
| "Clienți-creditori" | | |
| 4482 | | |
| "Alte creanțe privind bugetul statului" | | |
| 455 | | |
| "Asociați-conturi curente" | | |
| 461 | | |
| "Debitori diverşi" | | |
| 472 | | |
| "Venituri înregistrate în avans" | | |
| 542 | | |
| "Avansuri de trezorerie" | | |
| 581 | | |
| "Viramente interne" | | |
| 706 | | |
| "Venituri din redevențe, locații de gestiune şi chirii" | | |
| 707 | | |
| "Venituri din vânzarea mărfurilor" | | |
| 758 | | |
| "Alte venituri din exploatare" | | |
| 764 | | |
| "Venituri din titluri de plasament" | | |
| 7718 | | |
| "Alte venituri excepționale din operații de gestiune" | | |
| 4427 | | |
| TVA colectată" | | |



Scanned with OKEN Scanner

| | | |
|---|---|---|
| % | = | 5311 |
| 1068 | | "Casa în lei" |
| "Alte rezerve" | | sau |
| 201 | | 5314 |
| "Cheltuieli de constituire" | | "Casa în devize " |
| 208 | | |
| "Alte imobilizări necorporale" | | |
| 211 | | |
| "Terenuri" | | |
| 212 | | |
| "Mijloace fixe" | | |
| 261 | | |
| "Titluri de participare" | | |
| • • •• | | |
| 269 | | |
| "Vărsăminte de efectuat pentru imobilizări financiare" | | |
| 401 | | |
| "Furnizori" | | |
| 404 | | |
| "Furnizori de imobilizări" | | |
| 409 | | |
| "Furnizori-debitori" | | |
| 421 | | |
| "Personal-remunerații datorate" | | |



Scanned with OKEN Scanner

| | | |
|---|---|---|
| % | = | 5311 |
| 428 | | "Casa în lei" |
| "Alte datorii şi creanţe în legătură cu personalul" | | sau |
| 455 | | 5314 |
| "Asociaţi-conturi curente" | | "Casa în devize " |
| 456 | | |
| "Decontări cu asociaţii privind capitalul" | | |
| 457 | | |
| "Dividende de plată" | | |
| 462 | | |
| "Creditori diverşi" | | |
| 471 | | |
| "Cheltuieli înregistrate în avans" | | |
| 542 | | |
| "Avansuri de trezorerie" | | |
| 581 | | |
| "Viramente interne" | | |
| 611 | | |
| "Cheltuieli de întreţinere şi reparaţii" | | |
| 628 | | |
| "Alte cheltuieli cu serviciile executate de terţi" | | |
| 665 | | |
| "Cheltuieli din diferenţe decurs valutar" | | |
| 6711 | | |
| "Despăgubiri, amenzi şi penalităţi" | | |
| 6712 | | |
| "Donaţii şi subvenţii acordate" | | |
| 4426 | | |
| "TVA deductibilă" | | |

## 5.7. Contabilitatea altor valori păstrate la casieria unităţii

În casieriile unităţilor economice se mai pot păstra şi alte valori şi anume: timbre poştale şi fiscale, bilete de tratament şi odihnă, tichete de călătorie, bonuri de combustibil, tichete de masă etc.

Înregistrări contabile:



Scanned with OKEN Scanner

- Achiziționarea valorilor:

| | | |
|---|---|---|
| **%**<br>**532**<br>**"Alte valori"**<br>**4426**<br>**"TVA deductibilă "** | = | **531**<br>**"Casa"** |

- Utilizarea timbrelor:

| | | |
|---|---|---|
| **626**<br>**"Cheltuieli poştale şi taxe de telecomunicaţii"** | = | **5321**<br>**"Timbre fiscale şi poştale "** |

- Utilizarea bonurilor de combustibil:

| | | |
|---|---|---|
| **%**<br>**3012**<br>**"Combustibili"**<br>**624**<br>**"Cheltuieli cu transportul de bunuri şi personal"**<br>**625**<br>**"Cheltuieli cu deplasări, detaşări şi transferări"** | = | **5328**<br>**"Alte valori"** |

- Utilizarea tichetelor de călătorie:

| | | |
|---|---|---|
| **625**<br>**"Cheltuieli cu deplasări, detaşări şi transferări"** | = | **5323**<br>**Tichete şi bilete de călătorie"** |

- Utilizarea biletelor de tratament şi odihnă:

| | | |
|---|---|---|
| **6458**<br>**"Alte cheltuieli privind asigurările şi protecţia socială"** | = | **5322**<br>**"Bilete de tratament şi odihnă "** |

- Includerea în cheltuieli a valorii nominale a tichetelor:

| | | |
|---|---|---|
| **604**<br>**"Cheltuieli privind materialele nestocate** | = | **5328**<br>**"Alte valori"** |

- Restituirea de către salariaţi a tichetelor neutilizate:

| | | |
|---|---|---|
| **5328**<br>**"Alte valori"**<br>**(valoarea nominală)** | = | **758**<br>**"Alte venituri din exploatare"** |



Scanned with OKEN Scanner

- Returnarea către unitățile emitente a tichetelor de masă nefolosite, pe baza facturii (cu valoare nominală a tichetelor de masa):

| | | |
|---|---|---|
| **411 "Clienți"** | = | **5328 "Alte valori"** |

## 5.8. Contabilitatea acreditivelor

Acreditivul reprezintă forma de decontare prin care plățile se efectuează pe măsura livrării mărfurilor, executrării lucrărilor şi prestării serviciilor.[17] Ele reprezintă disponibilități băneşti ale unui agent economic, virate într-un cont distinct şi destinate achitării obligații lor față de furnizori, pe măsura livrării bunurilor, executării lucrărilor, prestării serviciilor. Acreditivul este o modalitate de decontare, de regulă, impusă de către furnizor, frecvent utilizată în decontările internaționale, ca o măsură de siguranță pentru încasarea livrărilor la export. Acreditivul poate fi alimentat şi din credite pe termen scurt, dacă cumpărătorul nu dispune de lichidități proprii.

Acreditivele pot fi deschise în lei sau în valută.

- Deschiderea unui acreditiv:

| | | |
|---|---|---|
| **541 "Acreditive "** | = | **512 "Conturi curente la bănci"** |
| sau | | |
| **581 "Viramente interne "** | = | **512 "Conturi curente la bănci"** |
| **541 "Acreditive"** | = | **581 "Viramente interne "** |

- Plata datoriilor față de furnizori din acreditivul deschis:

| | | |
|---|---|---|
| **401 "Furnizori"** | = | **541 "Acreditive "** |

- Retragerea acreditivului neutilizat:

| | | |
|---|---|---|
| **512 "Conturi curente la bănci"** | = | **541 "Acreditive "** |
| sau | | |
| **581 "Viramente interne "** | = | **541 "Acreditive "** |

[17] M. Epuran, V. Băbăiță, C. Grosu, *Contabilitatea financiară în noul sistem* contabil. Editura de Vest. Timişoara. 1996.



Scanned with OKEN Scanner

| | | |
|---|---|---|
| **512 "Conturi curente la bănci"** | = | **581 "Viramente interne "** |

## 5.9. Contabilitatea avansurilor de trezorerie

Avansurile de trezorerie sunt sume puse la dispoziția administratorilor sau a altor salariați din unitate, în vederea efectuării unor plăți în numele unității.

- Acordarea avansului de trezorerie:

| | | |
|---|---|---|
| **542 "Avansuri de trezorerie"** | = | **% 5311 "Casa în lei" 5314 "Casa în devize"** |

- Decontarea avansului de trezorerie:

| | | |
|---|---|---|
| **% 401 "Furnizori" 404 "Furnizori de imobilizări" 451 "Decontări în cadrul grupului" 623 "Cheltuieli de protocol, reclamă şi publicitate" 624 "Cheltuieli cu transportul de bunuri şi personal" 625 "Cheltuieli cu deplasări, detaşări şi transferări" 626 "Cheltuieli poştale şi taxe de telecomunicații" 628 "Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți" 665 "Cheltuieli din diferențe de curs valutar"** | = | **542 "Avansuri de trezorerie "** |



Scanned with OKEN Scanner

- Restituirea avansurilor nefolosite:

| | | |
|---|---|---|
| % | = | 542 |
| 5311 | | "Avansuri de trezorerie " |
| "Casa în lei" | | |
| 5314 | | |
| "Casa în devize" | | |

- Diferențe nefavorabile de curs valutar aferente avansurilor de trezorerie în devize:

| | | |
|---|---|---|
| 1068 | = | 542 |
| "Alte rezerve " | | "Avansuri de trezorerie " |

- Diferențe favorabile de curs valutar aferente avansurilor de trezorerie în devize:

| | | |
|---|---|---|
| 542 | = | 1068 |
| "Avansuri de trezorerie" | | "Alte rezerve " |

## 5.10. Contabilitatea viramentelor interne

Anumite operații reprezintă transferul de mijloace bănești dintr-un cont în altul de trezorerie și anume:

- între conturile bancare deschise la aceeași bancă sau la bănci diferite;
- între conturile bancare și casieria unității.

Deoarece aceste operații se evidențiază în mai multe registre (registru de casă, extrase decont), există riscul unor înregistrări duble sau omiterea înregistrării acestor operații. Pentru evitarea acestor riscuri, se poate utiliza contul de tranzit 581 „Viramente interne", care dă posibilitatea ca dintr-o formulă contabilă să se construiască două formule contabile prin intercalarea acestui cont ajutător. Contul 581 nu trebuie să prezinte sold la sfârșitul perioadei.

- Disponibilități bancare virate în alte conturi bancare sau ridicate pentru a fi depuse la casierie (formula se înscrie în extrasul de cont):

| | | |
|---|---|---|
| 581 | = | 512 |
| "Viramente interne " | | "Conturi curente la bănci" |

- Sume de bani intrate în contul bancar dintr-un alt cont bancar sau de la casierie (formula se înscrie în extrasul de cont):

| | | |
|---|---|---|
| 512 | = | 581 |
| "Conturi curente la bănci" | | "Viramente interne " |

- Sume ridicate de la bancă și intrate în casieria unității (formula se însene în registrul de casă:

| | | |
|---|---|---|
| 531 | = | 581 |
| "Casa " | | "Viramente interne " |



Scanned with OKEN Scanner

- Numerar ridicat de la casierie pentru a fi depus la bancă (formula se înscrie în registrul de casă):

| | | | |
|---|---|---|---|
| **581 "Viramente interne "** | = | **531 "Casa "** | |

- Acreditive deschise:

| | | | |
|---|---|---|---|
| **541 "Acreditive "** | = | **581 "Viramente interne "** | |

- Acreditive desființate:

| | | | |
|---|---|---|---|
| **581 "Viramente interne "** | | **541 "Acreditive "** | |

## 5.11. Contabilitatea provizioanelor pentru deprecierea titlurilor de plasament

Provizioanele se constituie în cazul în care la inventarierea de la sfârşitul exercițiului se constată că valoarea de piață a titlurilor de plasament este inferioară valorii de cumpărare a acestora. Pentru această diferență nefavorabilă, considerată ca fiind o depreciere reversibilă, se constituie un provizion pe seama cheltuielilor financiare. În cazurile în care titlurile se vând sau când valoarea acestora creşte până la nivelul valorii de cumpărare, provizioanele se anulează, prin majorarea corespunzătoare a veniturilor financiare.

- Constituirea sau majorarea provizioanelor pentru deprecierea titlurilor de plasament:

| | | | |
|---|---|---|---|
| **6863 "Cheltuieli financiare privind provizioane pentru deprecieri"** | = | **590 "Provizioane pentru deprecierea titlurilor de plasament"** | |

- Anularea sau diminuarea provizioanelor pentru deprecierea titlurilor de plasament:

| | | | |
|---|---|---|---|
| **590 "Provizioane pentru deprecierea titlurilor de plasament"** | = | **7863 "Venituri din provizioane pentru deprecieri "** | |



Scanned with OKEN Scanner

Scanned with OKEN Scanner

***PROBLEMA NR.1***

În vederea reducerii capitalului social» se răscumpără 2.000 de acțiuni proprii cu prețul de 8.000 lei/bucată, care se anulează. Acțiunile se vor achita ulterior prin bancă. *Varianta I:* valoarea nominală a acțiunilor este de 6.000 lei/buc. *Varianta II*: valoarea nominală a acțiunilor este de 9.000 lei/buc.

*Rezolvare:*

- Răscumpărarea acțiunilor proprii (2000 buc. x 8000 lei/buc):

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 502 | = | 509 | 16.000.000 | 16.000.000 |

- Achitarea acțiunilor răscumpărate:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 509 | = | 5121 | 16.000.000 | 16.000.000 |

*Varianta I*

Anularea acțiunilor răscumpărate:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| % | = | 502 | | 16.000.000 |
| 1012 | | | 12.000.000 | |
| 6728 | | | 4.000.000 | |

*Varianta a II-a*

Anularea acțiunilor răscumpărate:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 1012 | = | % | 18.000.000 | |
| | | 502 | | 16.000.000 |
| | | 7728 | | 2.000.000 |

***PROBLEMA NR.2***

O societate comercială pe acțiuni contractează un împrumut din emisiuni de obligațiuni prin subscrierea de 1.500 obligațiuni, care se vând cu numerar la valoarea nominală de 30lei/buc.

Dobânda anuală este de 40% şi se achită în numerar. La scadență, obligațiunile proprii se răscumpără cu numerar la valoarea nominală, apoi se anulează.

- Subscrierea împrumutului:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| **461** | = | **161** | **45.000** | **45.000** |

- Vânzarea obligațiunilor cu numerar:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| **5311** | = | **461** | **45.000** | **45.000** |

- Înregistrarea dobânzii anuale datorate obligatarilor:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| **666** | = | **1681** | **18.000** | **18.000** |

- Achitarea cu numerar a dobânzii anuale:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| **1681** | = | **5311** | **18.000** | **18.000** |

- Răscumpărarea obligațiunilor proprii:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 505 | = | 5311 | 45.000 | 45.000 |

- Anularea obligațiunilor răscumpărate:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 161 | = | 505 | 45.000 | 45.000 |

***PROBLEMA NR.3***

Se achiziționează 800 de obligațiuni cu prețul de 25 lei/buc, din care 300 de obligațiuni se achită imediat cu numerar, restul se vor achita prin bancă. Pentru obligațiunile deținute, unității i se cuvine o dobândă de 3.000 lei, care se încasează cu numerar. Ulterior se vând cu numerar 400 de obligațiuni cu prețul de 30 lei/buc. și 100 de obligațiuni cu prețul de 20 lei/buc.

*Rezolvare:*

- Achiziționarea obligațiunilor:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 506 | = | % | 20.000 | |
| | | 5311 | | 7.500 |
| – | | 509 | | 12.500 |

- Înregistrarea dobânzii cuvenite:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 5088 | = | 766 | 3.000 | 3.000 |

- Încasarea dobânzii:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 5311 | = | 5088 | 3.000 | 3.000 |

- Vânzarea cu câștig a obligațiunilor:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 5311 | = | % | 12.000 | |
| | | 506 | | 10.000 |
| | | 764 | | 2.000 |

- Vânzarea cu pierdere a obligațiunilor:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| % | = | 506 | | 2.500 |
| 5311 | | | 2.000 | |
| 664 | | | 500 | |

***PROBLEMA NR.4***

Societatea „A" efectuează pentru societatea „B" lucrări de reparații în valoare de 10.000 lei + TVA. Decontarea facturii se face pe baza unui CEC emis de către societatea „B"-

Să se înregistreze operațiile în contabilitatea celor doi parteneri.

- Primirea/ emiterea facturii privind reparațiile efectuate:

**SOCIETATEA „B"**

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| % | = | 401 | | 11.900 |
| 611 | | | 10.000 | |
| 4426 | | | 1.900 | |

**SOCIETATEA „A"**

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 411 | | % | | 11.900 |
| | | 704 | | 10.000 |
| | | 4427 | | 1.900 |



Scanned with OKEN Scanner

- Înmânarea/ primirea CEC-ului şi depunerea lui la bancă pentru încasare:

| SOCIETATEA „B” | | | SOCIETATEA „A” | | |
|---|---|---|---|---|---|
| | = | | 5112 | = 411 | 11.900 |

- Achitarea /încasarea CEC-ului:

| SOCIETATEA „B” | | | | SOCIETATEA „A” | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| 461 | = 5121 | | 11.900 | 5121 | = 5112 | | 11.900 |

***PROBLEMA NR.5***

Se exportă produse finite în vaoare de 10.000 $ la cursul 3 lei/$. Decontarea se face la cursul de 3,5 1ei/$. Exportatorul a înregistrat produsele livrate la preţurile de 200.000lei. La sfârşitul lunii în care s-a încasat factura cursul era de 3,4 lei/$.

Să se înregistreze operaţiile în contabilitatea exportatorului şi a importatorului.

*Rezolvare:*

- Livrarea/primirea bunurilor:

| IMPORTATOR | | | | EXPORTATOR | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| 301 | = 401 | | 300.000 | 4111 | = 701 | | 300.000 |

- Achitarea TVA în vamă:

| IMPORTATOR | | | | EXPORTATOR | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| 4426 | = 5121 | | 57.000 | | = | | |

- Descărcarea gestiunii:

| IMPORTATOR | | | | EXPORTATOR | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | = | | | 711 | = 345 | | 200.000 |

- Decontarea facturii:

| IMPORTATOR | | | | EXPORTATOR | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| % | = 5124 | | 340.000 | 5124 | = % | | 340.000 |
| 401 | | | 300.000 | | 411 | | 300.000 |
| 665 | | | 40.000 | | 765 | | 40.000 |

- Diferenţe de curs valutar:

| IMPORTATOR | | | | EXPORTATOR | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | = | | | 1068 | = 5124 | | 10.000 |

***PROBLEMA NR.6***

Se primeşte la începutul lunii iunie un credit bancar pe 2 luni în valoare de 1.200 $ la cursul de 28.000 lei/$. Dobânda este de 1 % pe lună şi se achită în valută la sfârşitul fiecărei luni, când se restituie şi cele două rate egale. Cursul dolarului a fost la 31 iunie de 27.500 lei/$, iar la 30 iulie 29.000 lei/$.



Scanned with OKEN Scanner

- Primirea creditului în valută:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 5124 | = | 5191 | 33.600.000 | 33.600.000 |

- Achitarea dobânzii în prima lun ă: 1.200 x 1% x 27.500:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 666 | = | 5124 | 330.000 | 330.000 |

- Rambursarea primei rate. Diferenţe favorabile
(28.000 - 27.500)x 600

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 5191 | = | %<br>5124<br>765 | 16.800.000 | <br>16.500.000<br>300.000 |

- Achitarea dobânzii în a doua lună:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 666 | = | 5124 | 165.000 | 165.000 |

- Rambursarea ratei a doua. Diferenţe nefavorabile:
(20.000-28.000) x 600

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| %<br>5191<br>665 | = | 5124 | <br>16.800.000<br>600.000 | 17.400.000 |

***PROBLEMA NR.7***

Se achiziţionează tichete de asă cu valoarea nominală de 10.000 ei, costul imprimatelor fiind de 600 TVA, care se achită prin bancă. Tichetele se acordă salariaţilor. Ulterior, salariaţii restituie tichetele cu valoarea nominală de 500 ei.

Tichetele neutilizate se returnează unităţii emitente, decontarea facturii făcându-se în numerar. Să se înregistreze:

- achiziţionarea tichetelor de masă;
- decontarea facturii;
- includerea în cheltuieli a valorii nominale a tichetelor;
- restituirea de către salariaţi a tichetelor neutilizate;
- returnarea către unitatea emitentă a tichetelor neutilizate;
- încasarea în numerar a creanţei.

*Rezolvare:*

- Achiziţionarea tichetelor de masă:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| %<br>5328<br>628<br>4426 | = | 401 | <br>10.000<br>600<br>2.014 | 12.614 |

- Decontarea facturii;

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 401 | = | 5121 | 12.614 | 12.614 |



Scanned with OKEN Scanner

- Includerea în cheltuieli a valorii nominale a tichetelor:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 604 | = | 5328 | 10.000 | 10.000 |

- Restituirea de către salariaţi a tichetelor neutilizate:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 5328 | = | 758 | 500 | 500 |

- Returnarea către unitatea emitentă a tichetelor neutilizate:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 4111 | = | 5328 | 500 | 500 |

- Încasarea în numerar a creanţei:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 5311 | = | 411 | 500 | 500. |

***PROBLEMA NR. 8***

O societate comercială achiziţionează din import materii prime în valoare de 7.000 $ la cursul de 30.000 lei/$. Accizele în cotă de 10% din valoarea materiilor prime, precum şi TVA se achită prin bancă, în lei. Pentru achitarea datoriei, se deschide un acreditiv în valoare de 7.000 $ la cursul de 29.000 lei/$. Plata datoriei se face la cursul de 28.000 lei/$.

- Achiziţionarea materiilor prime din import:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 301 | = | 401 | 210.000.000 | 210.000.000 |

- Înregistrarea accizelor:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 301 | = | 446 | 21.000.000 | 21.000.000 |

- Achitarea TVA (231.000.000 x 19%):

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 4426 | = | 5121 | 43.890.000 | 43.890.000 |

- Achitarea accizelor:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 446 | = | 5121 | 21.000.000 | 21.000.000 |

- Deschiderea acreditivului în devize (7.000 $ x 29.000 lei/$):

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 581 | = | 5124 | 203.000.000 | 203.000.000 |
| 5124 | = | 581 | 203.000.000 | 203.000.000 |

- Diferenţe nefavorabile de curs valutar aferente acreditivului la data utilizării acestuia (29.000 - 28.000) x 7.000:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 1068 | = | 5412 | 7.000.000 | 7.000.000 |

- Achitarea datoriei la cursul de 28.000 lei/$:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 401 | = | % | 210.000.000 | |
| | | 5412 | | 196.000.000 |
| | | 765 | | 14.000.000 |



Scanned with OKEN Scanner

***PROBLEMA NR. 9***

Se acordă un avans de trezorerie unui salariat în valoare de 4.500, din care se achită următoarele:

- materiale consumabile n valoare de 2.000 ei + TVA;
- bilete CFR : 380,8, TVA inclus;
- cheltuieli cu cazarea: 700+ TVA;
- cheltuieli cu diurna: 150 lei.

Avansul neutilizat se restituie casieriei.

- Acordarea avansului:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 542 | = | 5311 | 4.500 | 4.500 |

- Achitarea materialelor consumabile:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| % | = | 542 | | 2.380 |
| 302 | | | 2.000 | |
| 4426 | | | 380 | |

- Achitarea biletelor de transport: 380,8x 19:119:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| % | = | 542 | | 380 |
| 625 | | | 320 | |
| 4426 | | | 60,8 | |

- Achitarea cazării:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| % | = | 542 | | 833 |
| 625 | | | 700 | |
| 4426 | | | 133 | |

- Cheltuieli cu diurna :

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 625 | = | 542 | 150 | 150 |

- Restituirea avansului neutilizat:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 5311 | = | 542 | 756 | 756 |

***PROBLEMA NR. 10***

Să se înregistreze următoarele operaţiuni :

- cumpărarea a 300 de obligaţiuni cu preţul de 7.000 lei/buc;
- constituirea unui provizion când cursul scade la 6.500 lei/buc,
- vânzarea obligaţiunilor la cursul de 8.000 lei/buc;
- anularea provizionului care rămâne fără obiect.

- Cumpărarea a 300 de obligaţiuni cu preţul de 7.000 lei/buc

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 506 | = | 5311 | 2.100.000 | 2.100.000 |

- Constituirea unui provizion când cursul scade la 6.500 lei/buc:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 6863 | = | 590 | 150.000 | 150.000 |



Scanned with OKEN Scanner

- Vânzarea obligațiunilor la cursul de **8.000** lei/buc:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| **5311** | = | **%** | **2.400.000** | |
| | | **506** | | **2.100.000** |
| | | **764** | | **300.000** |

- Anularea provizionului fără obiect:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| **590** | = | **7863** | **150.000** | **150.000** |

Scanned with OKEN Scanner

# CAPITOLUL 6

# CONTABILITATEA CHELTUIELILOR ŞI VENITURILOR

## 6.1. Structura cheltuielilor şi veniturilor în contabilitatea financiară

Un agent economic, în cadrul activităţii sale, realizează o multitudine de operaţii care angajează cheltuieli şi generează venituri.

Cheltuielile cuprind consumurile de bunuri şi de forţă de muncă, cât şi diferite pierderi care conduc la diminuarea activului şi a rezultatului.

Veniturile cuprind încasările din activitatea economică, precum şi diferite câştiguri care conduc la creşterea activului şi rezultatului.

Structurarea cheltuielilor şi a veniturilor în contabilitatea financiară se face după natura activităţilor care le-au generat şi anume:

- cheltuieli şi venituri de exploatare (reflectate deconturile din grupele 60-65, respectiv 70-75);
- cheltuieli şi venituri excepţionale (reflectate deconturile din grupele 67, respectiv 77);
- cheltuieli şi venituri privind amortizările şi provizioanele (grupele deconturi 68, respectiv 78);
- cheltuieli cu impozitul pe profit (contul 691).

Conturile de cheltuieli au funcţie contabilă de activ. Se debitează cu cheltuielile efectuate în cursul lunii. Se creditează la sfârşitul lunii cu rulajul debitor, care se transferă în debitul contului de rezultate 121 „Profit şi pierdere".

Conturile de venituri sunt conturi de pasiv. Se creditează cu veniturile realizate în cursul lunii. Se debitează la sfârşitul lunii cu rulajul sau soldul creditor, care se transferă în creditul contului de rezultate.

Deoarece conturile de cheltuieli şi venituri se soldează la sfârşitul lunii, acestea nu apar în bilanţ, dar influenţează indirect structura acestuia prin intermediul soldului contului de rezultate. Astfel, soldul creditor al contului 121 „Profit şi pierdere" reprezintă profitul, iar soldul debitor, pierderea. În felul acesta, contul de rezultate 121 realizează legătura dintre conturile de venituri şi cheltuieli, pe de o parte şi conturile bilanţiere, pe de altă parte.

### *6.1.1. Cheltuielile de exploatare*

Activitatea de exploatare cuprinde toate operaţiile privind aprovizionarea, producţia şi desfacerea bunurilor, lucrărilor şi serviciilor. În această categorie sunt incluse şi operaţiile privind investiţiile realizate în regie proprie.

Cheltuielile de exploatare reprezintă expresia bănească a consumurilor materiale şi de forţă de muncă necesare desfăşurării activităţii agenţilor economici. Principalele categorii de cheltuieli de exploatare sunt:



Scanned with OKEN Scanner

- cheltuieli privind consumurile de materii prime, materiale stocate şi nestocate, obiecte de inventar, animale;
- costul de achiziţie al mărfurilor vândute;
- cheltuieli cu lucrările şi serviciile executate de terţi: reparaţii, chirii, studii, colaborări etc.;
- cheltuieli cu impozitele şi taxele: impozitul pe clădiri, taxa asupra mijloacelor de transport etc;
- cheltuieli cu personalul: salarii, asigurări sociale, fond de şomaj, indemnizaţii etc.;
- alte cheltuieli de exploatare: pierderi din clanţe, diferenţe din lichidarea creanţelor etc.

*6.1.2. Cheltuielile financiare*

Sunt considerate următoarele:
- pierderi din creanţe imobilizate;
- diferenţe nefavorabile dintre preţul de cumpărare şi cel de vânzare a titlurilor deplasament;
- diferenţe nefavorabile de curs valutar;
- dobânzi plătite sau de plătit;
- sconturi acordate.

*6.1.3. Cheltuielile excepţionale*

Există activităţi care nu au caracter normal, care nu sunt generate de activitatea curentă şi dau naştere la venituri şi cheltuieli excepţionale. Cheltuielile excepţionale se referă la următoarele tipuri de operaţii:
- operaţii de gestiune, care se referă la activităţi precum: sponsorizări, donaţii, amenzi, penalităţi, despăgubiri, debite prescrise, pierderi din calamităţi etc;
- operaţii de capital, care se referă la cedarea activelor, la pierderi datorate răscumpărării acţiunilor proprii etc.

*6.1.4. Veniturile din exploatare*

Veniturile din exploatare sunt sumele încasate sau de încasat care provin din următoarele activităţi:
- vânzarea produselor, mărfurilor, lucrărilor şi serviciilor;variaţia (creştere sau scădere) soldului producţiei stocate la sfârşitul lunii faţă de soldul existent la începutul lunii;
- obţinerea de imobilizări din producţie proprie, evaluate la cost de producţie;
- subvenţii de exploatare etc.

Înregistrarea în contabilitate a acestor venituri se face în momentul livrării acestora pe bază de factură sau alte documente, indiferent de momentul încasării acestora.



Scanned with OKEN Scanner

### *6.1.5. Veniturile financiare*

În această categorie se includ acele venituri care sunt strict legate de activitatea financiară a întreprinderii. Principalele venituri financiare sunt următoarele:

- dividendele încasate pentru titlurile imobilizate cumpărate de la alte societăți;
- venituri aferente imobilizărilor financiare cedate;
- venituri din titluri deplasament vândute la un preț mai mare decât cel de cumpărare;
- diferențe favorabile decurs valutar rezultate din lichidarea creanțelor și datoriilor în devize;
- dobânzi încasate sau de încasat;
- sconturi obținute de la furnizori;
- alte venituri financiare.

### *6.1.6. Veniturile excepționale*

În activitatea agenților economici pot apare venituri care nu se leagă direct nici de activitatea de exploatare, nici de activitatea financiară care se numesc venituri excepționale. Aceste venituri se clasifică astfel:

a) venituri din operații de gestiune;
b) venituri din operații de capital.

a) *Veniturile din operații de gestiune* cuprind:

- despăgubiri și penalități primite;
- active circulante primite cu titlu gratuit (materiale, mărfuri, ambalaje, mijloace băneşti etc);
- active circulante rezultate din dezmembrarea unor imobilizări;
- drepturi de personal neridicate, care după un număr de ani se prescriu;
- sume cuvenite unității, datorate de bugetul statului, altele decât impozitele și taxele.

*b) Se consideră venituri excepționale din operații de capital:*

- subvenții pentru investiții virate în mod eșalonat la venituri;
- venituri provenite din cedarea imobilizărilor, la preț de vânzare;
- alte venituri din operații de capital.



Scanned with OKEN Scanner

***PROBLEMĂ***

Să se înregistreze în contabilitate următoarele operaţiuni aferente cheltuielilor şi veniturilor efectuate de o societate în luna ianuarie:

- Consum de materii prime în valoare de 3.000 lei

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 601 | = | 301 | 3.000 | 3.000 |

- Consum de materiale consumabile în valoare de 1.000 lei

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 602 | = | 302 | 1.000 | 1.000 |

- Înregistrarea facturii privind energia consumată:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| % | = | 401 | | 476 |
| 605 | | | 400 | |
| 4426 | | | 76 | |

- Achiziţionarea de imprimate : 300+ TVA:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| % | = | 401 | | 357 |
| 604 | | | 300 | |
| 4426 | | | 57 | |

- Livrare de produse finite în valoare de 7.000 lei+ TVA:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 411 | = | % | 8.330 | |
| | | 701 | | 7.000 |
| | | 4427 | | 1.330 |

- Livrare de semifabricate în valoare de 1.800lei + TVA:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 411 | = | % | 2.142 | |
| | | 702 | | 1.800 |
| | | 4427 | | 342 |

- Livrare de produse reziduale în valoare de 200lei:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 411 | = | 703 | 200 | 200 |

- Facturarea proiectelor de cercetare în valoare de 1.200lei + TVA:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 411 | = | % | 1.428 | |
| | | 705 | | 1.200 |
| | | 4427 | | 228 |

- Închiderea conturilor de cheltuieli:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 121 | = | % | 4.700 | |
| | | 600 | | 3.000 |
| | | 601 | | 1.000 |
| | | 604 | | 300 |
| | | 605 | | 400 |



Scanned with OKEN Scanner

- Închiderea conturilor de venituri :

| % | = | 121 | | |
|---|---|---|---|---|
| 701 | | | 7.000 | |
| 702 | | | 1.800 | |
| 703 | | | 200 | |
| 705 | | | 1.200 | |
| | | | | 10.200 |

- Calcularea şi înregistrarea impozitului pe profit:

10.200– 4.700 = 5.500 lei

5.500 x 16% = 880 lei

| 691 | = | 121 | 880 | 880 |
|---|---|---|---|---|

- Închiderea contului cu cheltuieli cu impozitul pe profit:

| 121 | = | 691 | 880 | 880 |
|---|---|---|---|---|

Scanned with OKEN Scanner

# PLANUL DE CONTURI

CAPITAL ŞI REZERVE
101 Capital (capital social, patrimoniul regiei etc.)
1011 Capital subscris nevărsat
1012 Capital subscris vărsat
1015 Patrimoniul regiei
1016 Patrimoniul public
104 Prime de capital
1041 Prime de emisiune
1042 Prime de fuziune
1043 Prime de aport
1044 Prime de conversie a obligaţiunilor în acţiuni
105 Rezerve din reevaluare
106 Rezerve
1061 Rezerve legale
1063 Rezerve statutare sau contractuale
1064 Rezerve de valoare justă '
1065 Rezerve reprezentând surplusul realizat din rezerve din reevaluare
1068 Alte rezerve
107 Rezeve din conversie*
108 Interese minoritare*
1081 Interese minoritare- rezultatul exerciţiului financiar
1082 Interese minoritare - alte capitaluri proprii
109 Acţiuni proprii
1091 Acţiuni proprii deţinute pe termen scurt
1092 Acţiuni proprii deţinute pe termen lung

REZULTATUL REPORTAT
117 Rezultatul reportat
1171 Rezultatul reportat reprezentând profitul nerepartizat sau pierderea neacoperită
1172 Rezultatul reportat provenit din adoptarea pentru prima dată a lAS-urilor, mai puţin IAS 29
1174 Rezultatul reportat provenit din corectarea erorilor contabile
1176 Rezultatul reportat provenit din trecerea ia aplicarea Reglementărilor contabile conforme cu Directiva a IV-a a CEE
REZULTATUL EXERCIŢIULUI
121 Profit şi pierdere'
129 Repartizarea profitului
SUBVENŢII PENTRU INVESTIŢII
131 Subvenţii guvernamentale pentru investiţii
132 Împrumuturi ne rambursa bile cu caracter de subvenţii pentru investiţii
133 Donaţii pentru investiţii



Scanned with OKEN Scanner

134 Plusuri de inventar de natura imobilizărilor
138 Alte sume primite ca subvenţii pentru investiţii
PROVIZIOANE
151 Provizioane
1511 Provizioane pentru litigii
1512 Provizioane pentru garanţii acordate clienţilor
1513 Provizioane pentru dezafectare imobilizări corporale şi alte acţiuni similare legate de acestea
1514 Provizioane pentru restructurare
1515 Provizioane pentru pensii şi obligaţii similare
1516 Provizioane pentru impozite
1518 Alte provizioane
ÎMPRUMUTURI ŞI DATORII ASIMILATE
161 Împrumuturi din emisiuni de obligaţiuni
1614 Împrumuturi externe din emisiuni de obligaţiuni garantate de stat
1615 Împrumuturi externe din emisiuni de obligaţiuni garantate de bănci
1617 Împrumuturi interne din emisiuni de obligaţiuni garantate de stat
1618 Alte împrumuturi din emisiuni de obligaţiuni
162 Credite bancare pe termen lung
1621 Credite bancare pe termen lung
1622 Credite bancare pe termen lung nerambursate la scadenţă
1623 Credite externe guvernamentale
1624 Credite bancare externe garantate de stat
1625 Credite bancare externe garantate de bănci
1626 Credite de la trezoreria statului
1627 Credite bancare interne garantate de stat
166 Datorii ce privesc imobilizările financiare
1661 Datorii faţă de entităţile afiliate
1663 Datorii faţă de entităţile de care compania este legată prin interese de participare
167 Alte împrumuturi şi datorii asimilate
168 Dobânzi aferente împrumuturilor si datoriilor asimilate
1681 Dobânzi aferente împrumuturilor din emisiuni de obligaţiuni
1682 Dobânzi aferente creditelor bancare pe termen lung
1685 Dobânzi aferente datoriilor faţă de entităţile afiliate
1686 Dobânzi aferente datoriilor faţă de entităţile de care compania este legată prin interese de participare
1687 Dobânzi aferente altor împrumuturi şi datorii asimilate
169 Prime privind rambursarea obligaţiunilor
IMOBILIZĂRI NECORPORALE
201 Cheltuieli de constituire
203 Cheltuieli de dezvoltare
205 Concesiuni, brevete, licenţe, mărci comerciale, drepturi şi active similare
207 Fond comercial
2071 Fond comercial pozitiv



Scanned with OKEN Scanner

2075 Fond comercial negativ'
208 Alte imobilizări necorporale
IMOBILIZĂRI CORPORALE
211 Terenuri şi amenajări de terenuri
2111 Terenuri
2112 Amenajari de terenuri
212 Construcţii
213 Instalaţii tehnice, mijloace de transport, animale şi plantaţi
2131 Echipamente tehnologice (maşini, utilaje şi instalaţii de lucru)
2132 Aparate şi instalaţii de măsurare, control şi reglare
2133 Mijloace de transport
2134 Animale şi plantaţii
214 Mobilier, aparatură birotică, echipamente de protecţie a valorilor umane şi mareriale şi alte active corporale
IMOBILIZĂRI ÎN CURS DE EXECUŢIE ŞI AVANSURI PENTRU IMOBILIZĂRI
231 Imobilizări corporale în curs de execuţie
232 Avansuri acordate pentru imobilizări corporale
233 Imobilizări necorporale în curs de execuţie
234 Avansuri acordate pentru imobilizări necorporale
IMOBILIZĂRI FINANCIARE
261 Acţiuni deţinute la entităţile afiliate
263 Interese de participare
264 Titluri puse în echivalenţă*[1]
265 Alte titluri imobilizate
267 Creanţe imobilizate
2671 Sume datorate de entităţile afiliate
2672 Dobânda aferentă sumelor datorate de entităţile afiliate
2673 Creanţe legate de interesele de participare
2674 Dobânda aferentă creanţelor legate de interesele de participare
2675 Împrumuturi acordate pe termen lung
2676 Dobânda aferentă împrumuturilor acordate pe termen lungI
2677 Alte creanţe imobilizate
2678 Dobânzi aferente altor creanţe imobilizate
269 Vărsăminte de efectuat pentru imobilizări financiare
2691 Vărsăminte de efectuat pentru acţiunile deţinute la entităţile afiliate
2692 Vărsăminte de efectuat privind interesele de participare
2693 Vărsăminte de efectuat pentru alte imobilizări financiare
AMORTIZĂRI PRIVIND IMOBILIZĂRILE
280 Amortizări privind imobilizările necorporale
2801 Amortizarea cheltuielilor de constituire
2803 Amortizarea cheltuielilor de dezvoltare
2805 Amortizarea concesiunilor, brevetelor, licenţelor, mărcilor comerciale drepturilor şi activelor similare
2807 Amortizarea fondului comercial



Scanned with OKEN Scanner

2808 Amortizarea altor imobilizări necorporale
281 Amortizări privind imobilizările corporale
2811 Amortizarea amenajărilor de terenuri
2812 Amortizarea construcţiilor
2813 Amortizarea instalaţiilor, mijloacelor de transport, animalelor şi plantaţiilor
2814 Amortizarea altor imobilizări corporale
AJUSTĂRI PENTRU DEPRECIEREA SAU PIERDEREA DE VALOARE A IMOBILIZĂRILOR
290 Ajustări pentru deprecierea imobilizărilor necorporale
2903 Ajustări pentru deprecierea cheltuielilor de dezvoltare
2905 Ajustări pentru deprecierea concesiunilor, brevetelor, licenţelor, mărcilor comerciale drepturilor şi activelor similare
2907 Ajustări pentru deprecierea fondului comercial
2908 Ajustări pentru deprecierea altor imobilizări necorporale
291 Ajustări pentru deprecierea imobilizărilor corporale
2911 Ajustări pentru deprecierea terenurilor şi amenajărilor de terenuri
2912 Ajustări pentru deprecierea construcţiilor
2913 Ajustări pentru deprecierea instalaţiilor, mijloacelor de transport, animalelor şi plantaţiilor
2914 Ajustări pentru deprecierea altor imobilizări corporale
293 Ajustări pentru deprecierea imobilizărilor în curs de execuţie
2931 Ajustări pentru depreciere imobilizărilor corporale în curs de execuţie
2933 Ajustări pentru deprecierea imobilizărilor necorporale în curs de execuţie
296 Ajustări pentru pierderea de valoare a imobilizărilor financiare
2961 Ajustări pentru pierderea de valoare a acţiunilor deţinute la entităţile afiliate
2962 Ajustări pentru pierderea de valoare a intereselor de participare
2963 Ajustări pentru pierderea de valoare a altor titluri imobilizate
2964 Ajustări pentru pierderea de valoare a sumelor datorate de entităţile afiliate
2965 Ajustări pentru pierderea de valoare a creanţelor legate de interesele de participare
2966 Ajustări pentru pierderea de valoare a împrumuturilor pe termen lung
2968 Ajustări pentru pierderea de valoare a altor creanţe imobilizate
STOCURI DE MATERII PRIME ŞI MATERIALE
301 Materii prime
302 Materiale consumabile
3021 Materiale auxiliare
3022 Combustibili
3023 Materiale pentru ambalat
3024 Piese de schimb
3025 Seminţe şi materiale de plantat
3026 Furaje
3028 Alte materiale consumabile
303 Materiale de natura obiectelor de inventar
308 Diferenţe de preţ la materii prime şi materiale
PRODUCŢIA ÎN CURS DE EXECUŢIE



Scanned with OKEN Scanner

331 Produse în curs de execuţie
332 Lucrări şi servicii în curs de execuţie
PRODUSE
341 Semifabricate
345 Produse finite
346 Produse reziduale
348 Diferenţe de preţ la produse
STOCURI AFLATE LA TERŢI
351 Materii şi materiale aflate la terţi
354 Produse aflate la terţi
356 Animale aflate la terţi
357 Mărfuri aflate la terţi
358 Ambalaje aflate la terţi
ANIMALE
361 Animale şi păsări
368 Diferenţe de preţ la animale şi păsări
MĂRFURI
371 Mărfuri
378 Diferenţe de preţ la mărfuri
AMBALAJE
381 Ambalaje
388 Diferenţe de preţ la ambalaje
AJUSTĂRI PENTRU DEPRECIEREA STOCURILOR ŞI PRODUCŢIEI ÎN CURS DE EXECUŢIE
391 Ajustări pentru deprecierea materiilor prime
392 Ajustări pentru deprecierea materialelor
3921 Ajustări pentru deprecierea materialelor consumabile
3922 Ajustări pentru deprecierea materialelor de natura obiectelor de inventar
393 Ajustări pentru deprecierea producţiei în curs de execuţie
394 Ajustări pentru deprecierea produselor
3941 Ajustări pentru deprecierea semifabricatelor
3946 Ajustări pentru deprecierea produselor finite 3946 Ajustări pentru deprecierea produselor reziduale
395 Ajustări pentru deprecierea stocurilor aflate la terţi
3951 Ajustări pentru deprecierea materiilor prime şi materialelor aflate la terţi
3952 Ajustări pentru deprecierea semifabricatelor aflate la terţi
3953 Ajustări pentru deprecierea produselor finite aflate ia terţi
3954 Ajustări pentru deprecierea produselor reziduale aflate la terţi
3956 Ajustări pentru deprecierea animalelor aflate la terţi
3957 Ajustări pentru deprecierea mărfurilor aflate la terţi
3958 Ajustări pentru deprecierea ambalajelor aflate la terţi
396 Ajustări pentru deprecierea'animalelor
397 Ajustări pentru deprecierea mărfurilor
398 Ajustări pentru deprecierea ambalajelor
FURNIZORI ŞI CONTURI ASIMILATE



Scanned with OKEN Scanner

401 Furnizori
403 Efecte de plătit
404 Furnizori de imobilizări
405 Efecte de plătit pentru imobilizări
408 Furnizori - facturi nesosite
409 Furnizori - debitori
4091 Furnizori - debitori pentru cumpărări de bunuri de natura stocurilor
4092 Furnizori- debitori pentru prestări de servicii şi executări de lucrări

CLIENŢI ŞI CONTURI ASIMILATE

411 Clienţi
4111 Clienţi
4118 Clienţi incerţi sau în litigiu
413 Efecte de primit de la clienţi
418 Clienţi-facturi de întocmit
419 Clienti-creditori

PERSONAL ŞI CONTURI ASIMILATE

421 Personal-salarii datorate
423 Personal-ajutoare materiale datorate
424 Prime reprezentând participarea personalului la profil
425 Avansuri acordate personalului
426 Drepturi de personal neridicate ,
427 Reţineri din salarii datorate terţilor
428 Alte datorii şi creanţe în legătură cu personalul
4281 Alte datorii în legătură cu personalul
4282 Alte creanţe în legătură cu personalul

ASIGURĂRI SOCIALE, PROTECŢIA SOCIALĂ ŞI CONTURI ASIMILATE

431 Asigurări sociale
4311 Contribuţia unităţii la asigurările sociale
4312 Contribuţia personalului la asigurările sociale
4313 Contribuţia angajatorului pentru asigurările sociale de sănătate
4314 Contribuţia angajaţilor pentru asigurările sociale de sănătate
437 Ajutor de şomaj
4371 Contribuţia unităţii la fondul de şomaj
4372 Contribuţia personalului !a fondul de şomaj
438 Alte datorii şi creanţe sociale
4381 Alte datorii sociale
4382 Alte creanţe sociale

BUGETUL STATULUI, FONDURÎ SPECIALE ŞI CONTURI ASIMILATE

441 Impozitul pe profit/venit
4411 Impozitul pe profit
4418 Impozitul pe venit
442 Taxa pe valoarea adăugată
4423 TVA de plată
4424 TVA de recuperat
4426 TVA deductibilă



Scanned with OKEN Scanner

4427 TVA colectată
4428 TVA neexigibiiă
444 Impozitul pe venituri de natura salariilor
445 Subvenţii
4451 Subvenţii guvernamentale
4452 Împrumuturi nerambursabile cu caracter de subvenţii
4458 Alte sume primite cu caracter de subvenţii
446 Alte impozite, taxe şi vărsăminte asimilate
447 Fonduri spetiale-taxe şi vărsăminte asimilate
448 Alte datorii şi creanţe cu bugetul statului
4481 Alte datorii faţă de bugetul statului
4482 Alte creanţe privind bugetul statului
GRUP ŞI ACŢIONARI/ASOCIAŢI
451 Decontări între entităţile afiliate
4511 Decontări între entităţile afiliate
4518 Dobânzi aferente decontărilor între entităţile afiliate
453 Decontări privind interesele de participare
4531 Decontări privind interesele de participare
4538 Dobânzi aferente decontărilor privind interesele de participare
455 Sume datorate acţionarilor/asociaţilor
4551 Acţionari/asociaţi- conturi curente
4558 Acţionari/asociaţi- dobânzi la conturi curente
456 Decontări cu acţionarii/asociaţii privind capitalul
457 Dividende de plată
458 Decontări din operaţii în participaţie
4581 Decontări din operaţii în participaţie- pasiv
4582 Decontări din operaţii în participaţie- activ
DEBITORI ŞI CREDITORI DIVERŞI
461 Debitori diverşi
462 Creditori diverşi
CONTURI DE REGULARIZARE ŞI ASIMILATE
471 Cheltuieli înregistrate în avans
472 Venituri înregistrate în avans
473 Decontări din operaţii în curs de clarificare
DECONTĂRI ÎN CADRUL UNITĂŢII
481 Decontări între unitate şi subunităţi
482 Decontări între subunităţi
AJUSTĂRI PENTRU DEPRECIEREA CREANŢELOR
491 Ajustări pentru deprecierea creanţelor - clienţi
495 Ajustări pentai deprecierea creanţelor - decontări în cadrul grupului şi cu asociaţii
496 Ajustări pentru deprecierea creanţelor - debitori diverşi
INVESTIŢII FINANCIARE PE TERMEN SCURT
501 Acţiuni deţinute la entităţile afiliate
505 Obligaţiuni emise şi răscumpărate



Scanned with OKEN Scanner

506 Obligaţiuni
508 Alte investiţii financiare pe termen scurt şi creanţe asimilate
5081 Alte titluri de plasament
5088 Dobânzi la obligaţiuni şi titluri de plasament
509 Varsăminte de efectuat pentru investiţii financiare pe termen scurt
5091 Vărsăminte de efectuat pentru acţiunile deţinute la entităţile afiliate
5092 Vărsăminte de efectuat pentru alte investiţii pe termen scurt
CONTURI LA BĂNCI
511 Valori de încasat
5112 Cecuri de încasat
5113 Efecte de încasat
5114 Efecte remise spre scontare
512 Conturi curente la banei
5121 Conturi la bănci în lei
5124 Conturi la bănci în valută
5125 Sume în curs de decontare
518 Dobânzi
5186 Dobânzi de plătit
5187 Dobânzi de încasat
519 Credite bancare pe termen scurt
5191 Credite bancare pe termen scurt
5192 Credite bancare pe termen scurt nerambursate la scadenţă
5193 Credite externe guvernamentale
5194 Credite externe garantate de stat
5195 Credite externe garantate de bănci
5196 Credite de la trezoreria statului
5197 Credite interne garantate de stat
5198 Dobânzi aferente creditelor bancare pe termen scurt
CASA
531 Casa
5311 Casa în lei
5314 Casa în valută
532 Alte valori
5321 Timbre fiscale şi poştale
5322 Bilete de tratament şi odihnă
5323 Tichete şi bilete de călătorie
5328 Alte valori
ACREDITIVE
541 Acreditive
5411 Acreditive în lei
5412 Acreditive în valută
542 Avansuri de trezorerie
VIRAMENTE INTERNE
581 Viramente interne
AJUSTĂRI PENTRU PIERDEREA DE VALOARE A CONTURILOR DE



Scanned with OKEN Scanner

TREZORERIE
591 Ajustări pentru pierderea de valoare a acţiunilor deţinute la entităţile afiliate
595 Ajustări pentru obligaţiunilor emise şi răscumpărate
596 Ajustări pentru pierderea de valoare a obligaţiunilor
598 Ajustări pentai pierderea de valoare a altor investiţii pe termen scurt şi creanţe asimilate
CHELTUIELI PRIVIND STOCURILE
601 Cheltuieli cu materiile prime
602 Cheltuieli cu materialele consumabile
6021 Cheltuieli cu materialele auxiliare
6022 Cheltuieli privind combustibilul
6023 Cheltuieli privind materialele pentru ambalat
6024 Cheltuieli privind piesele de schimb
6025 Cheltuieli privind seminţele şi materialele de plantat
6026 Cheltuieli privind furajele
6028 Cheltuieii privind alte materiale consumabile
603 Cheltuieli privind materialele de natura obiectelor de inventar
604 Cheltuieli privind materialele nestocate
605 Cheltuieli privind energia şi apa
606 Cheltuieli privind animalele şi păsările
607 Cheltuieli privind mărfurile
608 Cheltuieli privind ambalajele
CHELTUIELI CU LUCRĂRILE ŞI SERVICIILE EXECUTATE DE TERŢI
611 Chelaiieli cu întreţinerea şi reparaţiile
612 Cheltuieli cu redevenţele, locaţiile de gestiune şi chiriile
613 Cheltuieli cu primele de asigurare
614 Cheltuieli cu studiile şi cercetările
CHELTUIELI CU ALTE SERVICII EXECUTATE DE TERŢI
621 Cheltuieli cu colaboratorii
622 Cheltuieli privind comisioanele şi onorariile
623 Cheltuieli de protocol, reclamă şi publicitate
624 Cheltuieli cu transportul de bunuri şi personal
625 Cheltuieli cu deplasări, detaşări şi transferări
626 Cheltuieli poştale şi taxe de telecomunicaţii
627 Cheltuieli cu serviciile bancare şi asimilate
628 Alte cheltuieli cu serviciile executate de terţi
CHELTUIELI CU ALTE IMPOZITE, TAXE ŞI VĂRSĂMINTE ASIMILATE
635 Cheltuieli cu alte impozite, taxe şi vărsăminte asimilate
CHELTUIELI CU PERSONALUL
641 Cheltuieli cu salariile personalului
642 Cheltuieli cu tichetele de masă acordate salariaţilor
645 Cheltuieli privind asigurările şi protecţia socială
6451 Contribuţia entităţii la asigurările sociale
6452 Contribuţia entităţii pentru ajutorul de şomaj
6453 Contribuţia angajatorului pentru asigurările sociale de sănătate



Scanned with OKEN Scanner

6458 Alte cheltuieli privind asigurările şi protecţia socială
ALTE CHELTUIELI DE EXPOLATARE
654 Pierderi din creanţe şi debitori diverşi
658 Alte cheltuieli de exploatare
6581 Despăgubiri, amenzi şi penalităţi
6582 Donaţii şi subvenţii acordate
6583 Cheltuieli privind activele cedate şi alte operaţii de capital
6588 Alte cheltuieli de exploatare
CHELTUIELI FINANCIARE
663 Pierderi din creanţe legate de participaţii
664 Cheltuieli privind investiţiile financiare cedate
6641 Cheltuieli privind imobilizările financiare cedate
6642 Pierderi privind investiţiile pe termen scurt cedate
665 Cheltuieli din diferenţe de curs valutar
666 Cheltuieli privind dobânzile
667 Cheltuieli privind sconturile acordate
668 Alte cheltuieli financiare
CHELTUIELI EXTRAORDINARE
671 Cheltuieli privind calamităţile şi alte evenimente extraordinare
CHELTUIELI CU AMORTIZĂRILE, PROVIZIOANELE ŞI AJUSTĂRILE
681 Cheltuieli de exploatare privind amortizările, provizioanele şi ajustările pentru depreciere
6811 Cheltuieli de exploatare privind amortizarea imobilizărilor
6812 Cheltuieli de exploatare privind provizioanele
6813 Cheltuieli de exploatare privind ajustările pentru deprecierea imobilizărilor
6814 Cheltuieli de exploatare privind ajustările pentru deprecierea activelor circulante
686 Cheltuieli financiare privind amortizările şi ajustările pentru pierdere de valoare
6863 Cheltuieli financiare privind ajustările pentru pierderea de valoare a imobilizărilor financiare
6864 Cheltuieli financiare privind provizioanele pentru deprecierea activelor circulante
6868 Cheltuieli financiare privind amortizarea primelor de rambursare a obligaţiunilor
CHELTUIELI CU IMPOZITUL PE PROFIT ŞI ALTE IMPOZITE
691 Cheltuieli cu impozitul pe profit
698 Cheltuieli cu impozitul pe venit şi cu alte impozite care nu apar în elementele
de mai sus
CIFRA DE AFACERI
701 Venituri din vânzarea produselor finite
702 Venituri din vânzarea semifabricatelor
703 Venituri din vânzarea produselor reziduale
704 Venituri din lucrări executate şi servicii prestate



Scanned with OKEN Scanner

705 Venituri din studii şi cercetări
706 Venituri din redevenţe, locaţii de gestiune şi chirii
707 Venituri din vânzarea mărfurilor
708 Venituri din activităţi diverse
VARIAŢIA STOCURILOR
711 Variaţia stocurilor
VENITURI DIN PRODUCŢIA DE IMOBILIZĂRI
721 Venituri din producţia de imobilizări necorporale
722 Venituri din producţia de imobilizări corporale
VENITURI DIN SUBVENŢII DE EXPLOATARE
741 Venituri din subvenţii de exploatare
7411 Venituri din subvenţii de exploatare aferente cifrei de afaceri
7412 Venituri din subvenţii de exploatare pentru materii prime şj materiale consumabile
7413 Venituri din subvenţii de exploatare pentru alte cheltuieli externe
7414 Venituri din subvenţii de exploatare pentru plata persoanlului
7415 Venituri din subvenţii de exploatare pentru asigurări şi protecţie socială
7416 Venituri din subvenţii de exploatare alte cheltuieli de exploatare
7417 Venituri din subvenţii de exploatare aferente altor venituri
7418 Venituri din subvenţii de exploatare pentru dobânda datorată
ALTE VENITURI DIN EXPLOATARE
754 Venituri din creanţe reactivate şi debitori diverşi
758 Alte venituri din exploatare
7581 Venituri din despăgubiri, amenzi şi penalităţi
7582 Venituri din donaţii şi subvenţii primite
7583 Venituri din vânzarea activelor şi alte operaţii de capital
7584 Venituri din subvenţii pentru investiţii
7588 Alte venituri din exploatare
VENITURI FINANCIARE
761 Venituri din imobilizări financiare
7611 Venituri din acţiuni deţinute la entităţile afiliale
7613 Venituri din interese de participare
762 Venituri din investiţii financiare pe termen scurt
763 Venituri din creanţe imobilizate
764 Venituri din investiţii financiare cedate
7641 Venituri din imobilizări financiare cedate
7642 Câştiguri din investiţii financiare pe termen scurt cedate
765 Venituri din diferenţe de curs valutar
766 Venituri din dobânzi
767 Venituri din sconturi obţinute
768 Alte venituri financiare
VENITURI E5CTRAORDINARE
771 Venituri din subvenţii pentru evenimente extraordinare şi altele similare
VENITURI DIN PROVIZIOANE
781 Venituri din provizioane şi ajustări pentru depreciere privind activitatea de



Scanned with OKEN Scanner

exploatare
7812 Venituri din provizioane
7813 Venituri din ajustări pentru deprecierea imobilizărilor
7814 Venituri din ajustări pentru deprecierea activelor circulante
7815 Venituri din fondul comercial negativ
786 Venituri financiare din ajustări pentru pierdere de valoare
7863 Venituri din ajustări pentru pierderea de valoare a imobilizărilor financiare
7864 Venituri din ajustări pentru pierderea de valoare a activelor circulante

Scanned with OKEN Scanner